



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Wien, vertreten durch Heinz Neuböck Wirtschaftstreuhand Ges.m.b.H., Steuerberatungsgesellschaft, 1010 Wien, Bauernmarkt 24, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 23 betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2000 bis 2002 sowie Umsatzsteuer und Haftung für Kapitalertragsteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2000 bis 2002 sowie betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2001 wird als unbegründet abgewiesen. Diese Bescheide bleiben unverändert.

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für das Jahr 2001 wird Folge gegeben. Dieser Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. (in der Folge mit Bw. bezeichnet) wurde im Oktober 2000 errichtet, wobei Dipl.Ing. Friedrich F. alleiniger Gesellschafter ist und Johann K. als Geschäftsführer fungiert.

Im Zuge einer die Jahre 2000 und 2001 betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung wurden laut dem entsprechenden Bericht vom 23. April 2004 folgende Feststellungen getroffen:

1.) Die Bw. habe eine Eingangsrechnung vom 19. Dezember 2000 der J-KEG verbucht, nach der eine „Büro- und Geschäftseinrichtung gebraucht“ um den Betrag von S 140.000,00 - ohne Ausweis von Umsatzsteuer - angeschafft worden sei. Diese Rechnung sei bar bezahlt worden.

Die Betriebsprüfung (Bp) habe in der Folge den Gesellschafter dieser J-KEG, Skender J., niederschriftlich befragt. Nach dessen Aussage sei die gegenständliche Rechnung von ihm bzw. seiner Firma nicht ausgestellt bzw. an ihn persönlich dieser Geldbetrag von S 140.000,00

in bar auch nicht ausgehändigt worden. Er kenne weder die Bw., noch habe die J-KEG gebrauchtes Inventar zu verkaufen gehabt.

Die Bp gehe daher davon aus, dass zwischen der Bw. und der J-KEG kein Leistungsaustausch stattgefunden habe. Die in den beiden Jahren 2000 und 2001 geltend gemachte Absetzung für Abnutzung (AfA) in Höhe von S 25.725,00 bzw. S 51.450,00 und der im Jahre 2000 in Anspruch genommene Investitionsfreibetrag (IFB) von S 11.600,00 seien deshalb nicht anzuerkennen.

Die Bw. habe weiters eine Eingangsrechnung vom 14. Dezember 2000 betreffend einen „Minibagger Schaeff gebraucht“ um den Betrag von S 44.000,00 verbucht. Als Verkäufer sei Johann W. mit der Anschrift 1090 Wien, B-Gasse 15, angegeben gewesen. Eine Umsatzsteuer sei auch hier nicht ausgewiesen worden. Die Bw. habe die Eingangsrechnung bar bezahlt. Johann K. habe angegeben, dass der Bagger ein Mehrfaches des Kaufpreises wert sei.

Erhebungen der Bp hätten aber ergeben, dass es in Wien keine B-Gasse gäbe und dass somit der Verkäufer Johann W. nicht auffindbar sei. Es würden keinerlei Hinweise dahingehend vorliegen, dass der gebrauchte Bagger von Johann W. tatsächlich angekauft worden sei. Die geltend gemachte AfA in Höhe von S 5.500,00 bzw. S 11.000,00 sowie der IFB von S 3.960,00 könnten nicht anerkannt werden.

2.) Im Jahre 2001 seien folgende Bareinlagen in die Firmenkasse getätigt worden:

10. Mai	S 150.000,00
30. Juli	S 20.000,00
14. August	S 50.000,00

Am 2. Juli sei eine Barauszahlung aus der Firmenkasse in Höhe von S 15.000,00 vorgenommen worden.

Die buchhalterische Erfassung dieser Barbewegungen sei folgendermaßen erfolgt:

„2700 Kassa / 3480 Darlehen Gesellschafter“

Zu diesen Kassabewegungen seien vorerst lediglich Kassaeigenbelege mit dem Vermerk „Darlehen K. Johann“ vorgefunden worden. Auf dem Konto 3480 „Darlehen Gesellschafter“ sei ursprünglich ebenfalls als Buchungstext „Darlehen v. K. J.“ aufgeschiene. Dieses „Darlehen“ sei dann offensichtlich im Zuge der Bilanzierungsarbeiten auf „Darlehen Regina K.“ (Anm.: *Schwiegertochter des Geschäftsführers*) umbenannt worden.

Die Bw. sei - nach einer ergebnislos verlaufenden mündlichen Aufforderung - am 6. Juni 2003 schriftlich aufgefordert worden, die Herkunft der Geldmittel für die Darlehenshingaben glaubhaft zu machen bzw. eventuelle schriftliche Darlehensverträge beizubringen.

Der steuerliche Vertreter der Bw. habe - nach mehrmaliger Urgenz - die „Darlehensentwicklung von Regina K. = Konto 3480“ aus dem Jahre 2001 sowie die schriftliche Vereinbarung vom 2. Mai 2001, abgeschlossen zwischen der Bw. und Regina K., vorgelegt. Nach dieser schriftlichen Vereinbarung stelle Regina K. der Bw. Geldmittel in der Höhe von S 300.000,00 mit einer maximalen Laufzeit von zehn Jahren bis längstens 30. April 2011 zur Verfügung. Die Geldmittel würden verzinst. Als Zinssatz gelte der jährliche Durchschnittssatz für Spareinlagen mit einer Laufzeit von mehr als 12 Monaten, veröffentlicht von der ÖNB, als vereinbart. Die Zinsen würden kontokorrentmäßig taggenau ermittelt und seien mit Beendigung dieser Vereinbarung und kompletter Rückzahlung zu begleichen. Eine Rückzahlung nach Maßgabe freier Mittel durch die Bw. sei jederzeit möglich. Die Bw. könne während der Laufzeit dieser Vereinbarung wiederholt über diese Mittel verfügen.

Die Bw. habe im Zuge einer weiteren Besprechung am 21. Oktober 2003 einen auf Regina K. lautenden Bankkontoauszug vorgelegt, aus dem ersichtlich sei, dass am 16. Jänner 2001 ein Bankausgang in Höhe von S 400.000,00 erfolgt sei. Nach den Angaben der Bw. habe Regina K. diesen Betrag zu Hause verwahrt und der Bw. sukzessive Darlehen in der oben angegebenen Höhe zur Verfügung gestellt.

In der Schlussbesprechung vom 23. März 2004 sei ein Sparbuch von Regina K. vorgelegt worden, aus dem ersichtlich sei, dass am 17. Jänner 2001 eine Einzahlung in der Höhe von S 200.000,00 erfolgt sei und folgende Sparbuchabhebungen durchgeführt worden seien:

21. März 2001	S 120.000,00
27. Juni 2001	S 50.000,00
4. Juli 2001	S 20.000,00

Da ein zeitlicher Zusammenhang zwischen diesen Sparbuchabhebungen und den Darlehenshingaben an die Bw. nicht gegeben sei bzw. es nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens entspreche, Geldbeträge in bar von gesamt S 200.000,00 zwischenzeitig zu Hause aufzubewahren und erst angeblich ca. zwei Monate später in die Firmenkasse einzulegen, gehe die Bp davon aus, dass die getätigten Bareinlagen nicht glaubhaft gemacht worden seien. Diese Bareinlagen in die Firmenkasse von gesamt S 220.000,00 abzüglich der Rückzahlung von S 15.000,00 würden einen nicht geklärten Vermögenszugang im Jahre 2001 darstellen.

Die Umsätze des Jahres 2001 seien (unter Herausrechnung der Umsatzsteuer) um den Betrag von S 170.833,33 zu erhöhen. Weiters stelle der Betrag von S 205.000,00 zuzüglich der Kapitalertragsteuer von S 68.333,00 eine verdeckte Ausschüttung dar. Diese verdeckte Ausschüttung werde dem Geschäftsführer der Bw., Johann K., zugerechnet, da dieser sämtliche wirtschaftlichen, organisatorischen und finanziellen Belange innehabe.

Das Finanzamt erließ in der Folge am 23. April 2004 unter Verweis auf diese Feststellungen der Bp die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2000 und 2001 und den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2001. Ebenfalls am 23. April 2004 erging der Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2002, in dem die geltend gemachte Afa für die beiden oben erwähnten Anlagegüter in Höhe von € 4.538,42 nicht anerkannt wurde. Am 4. Mai 2004 wurde der Bescheid betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für das Jahr 2001 erlassen.

Gegen diese Bescheide er hob die Bw. mit den beiden Schriftsätze vom 27. Mai bzw. vom 14. Juni 2004 Berufung. Begründend verwies die Bw. im Wesentlichen auf die im Bp-Verfahren abgegebenen Stellungnahmen, insbesondere auf eine im Anschluss an die Schlussbesprechung der Bp übergebene Sachverhaltsdarstellung (Schriftsatz vom 23. April 2004). Hinsichtlich der getätigten Bareinlagen wurde „erforderlichenfalls“ die Einvernahme des Sohnes und der Schwiegertochter des Geschäftsführers beantragt.

Nachdem die Bp in der Stellungnahme zur Berufung ihre im Bp-Bericht festgehaltenen Aussagen wiederholte, brachte die Bw. in ihrer Gegenäußerung hiezu Folgendes vor:

1.) In Bezug auf die Anlagegüter sei festzuhalten, dass Rechnungen und die (von der Bp besichtigten) „Maschinen“ vorhanden seien. Offensichtlich unterstelle die Bp, dass unrichtige Rechnungen verbucht worden seien. Es sei vielmehr lebensnah, dass in beiden Fällen Privatverkäufe vorliegen würden, weshalb auch keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt und selbstverständlich auch keine Vorsteuer geltend gemacht worden sei. Dadurch könne aber

nicht die ertragsteuerliche Abzugsfähigkeit in Zweifel gezogen werden, wobei Johann W. bisher überhaupt nicht befragt worden sei. Jedenfalls in seinem Fall könne die von der Bp gezogene Schlussfolgerung nicht aufrechterhalten werden.

2.) Die Bp habe einen Teil der Zahlungen von Regina K. als Darlehen anerkannt, nämlich die Zahlung vom 14. Dezember 2001 in Höhe von S 130.000,00. Die übrigen Zahlungen im Ausmaß von S 220.000,00 seien dagegen nicht anerkannt worden, da diesbezüglich kein zeitlicher Zusammenhang mit den Sparbuchabhebungen gegeben sei. Dies könne nicht nachvollzogen werden. Hinzuweisen sei auf die Zeugenaussage des Sohnes des Geschäftsführers, wonach seine Gattin teilweise größere Beträge behoben und bis zu jenem Zeitpunkt aufbewahrt habe, als Johann K. diese Beträge abgerufen habe. Zuvor habe dieser jeweils angekündigt, demnächst Darlehensteilbeträge für Material und Lohnfinanzierungen zu benötigen. Aus diesem Grund sei auch die Vereinbarung vom 2. Mai 2001 als „Rahmenvereinbarung“ verfasst worden. Auch der Zinssatz sei jedenfalls fremdüblich. Es könne kein tragfähiges Indiz erkannt werden, welches einen „nicht geklärten Vermögenszugang“ rechtfertigen könnte. Dazu komme, dass Johann K. zwar Geschäftsführer, nicht jedoch Gesellschafter der Bw. sei. Es komme daher auch aus diesem Grund eine verdeckte Ausschüttung, für welche der Bw. Kapitalertragsteuer vorgeschrieben werde, nicht in Betracht. Etwaige dem Geschäftsführer zugekommene Beträge könnten keinesfalls diese Konsequenz hervorrufen - dies unabhängig davon, dass keinerlei Anhaltspunkte eine derartige Annahme rechtfertigen würden.

Im Berufungsverfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) wurde Regina K. als Zeugin befragt (siehe Erwägungsteil). In der Folge verzichtete der steuerliche Vertreter der Bw. mit Schreiben vom 20. August 2007 auf die beantragte Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Der erste Streitpunkt besteht darin, ob die Bw. in den Jahren 2000 bis 2002 aus den beiden Anschaffungsvorgängen vom Dezember 2000 entsprechende Aufwendungen (AfA und IfB) geltend machen kann.

Ausgehend vom Umstand, dass in der Rechnung der J-KEG vom 19. Dezember 2000 betreffend den Verkauf einer gebrauchten Büro- und Geschäftseinrichtung um den Betrag von S 140.000,00 an die Bw. keine Umsatzsteuer ausgewiesen war, hat die Bp den Geschäftsführer und persönlich haftenden Gesellschafter dieser in Wien 10 das Bauuntergewerbe betreibenden J-KEG, Skender J., am 25. März 2003 unter Hinweis darauf, die Wahrheit anzugeben, einvernommen. Dabei hat dieser ausgesagt, dass ihm sowohl die gegenständliche Rechung als auch die Bw. gänzlich unbekannt seien und der Betrag von

S 140.000,00 weder ihm noch seiner Firma zugekommen sei. Abgesehen davon sei kein gebrauchtes Inventar zum Verkauf gestanden. Diese letztere Aussage konnte im Zuge der Einsichtnahme in das Anlageverzeichnis der J-KEG von der Bp verifiziert werden.

Da auch in der Rechnung vom 14. Dezember 2000 (Verkauf eines gebrauchten Minibaggers um den Betrag von S 44.000,00 an die Bw.) keine Umsatzsteuer angegeben war, hat die Bp versucht, auch diesen Verkäufer, Johann W., zu befragen. Dabei hat sich herausgestellt, dass die auf der Rechnung angegebene Adresse eine Scheinadresse ist und demnach der vermeintliche Verkäufer dieses Minibaggers nicht eruiert werden kann.

Die Bp hat daraufhin in einem Schreiben vom 23. Oktober 2003 die Bw. im Hinblick auf die Abzugsfähigkeit der Betriebsausgaben (AfA und IFB) gemäß § 162 BAO aufgefordert, Name und Adresse der Empfänger der - nach Angabe der Bw. - bar ausbezahlten Geldbeträge schriftlich bekanntzugeben.

Im entsprechenden Schreiben des steuerlichen Vertreters der Bw. vom 29. Oktober 2003 heißt es, dass sich die Geldempfänger aus den vorliegenden Rechnungen ergeben würden. Für den Fall, dass etwa Johann W. derzeit nicht mehr auffindbar sei, könne dies zweifellos nicht dem Steuerpflichtigen zur Last gelegt werden. Im Übrigen seien die angeschafften Gegenstände unzweifelhaft vorhanden.

Die Bp hat in der Folge in ihrem Bericht die von der Bw. diesbezüglich geltend gemachten Betriebsausgaben in erkennbarer Anwendung des § 162 BAO nicht anerkannt.

Diese Bestimmung des § 162 BAO lautet wie folgt:

Abs. 1: Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.

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

Nach herrschender Ansicht dient § 162 BAO dem Ziel, Besteuerungskomponenten, die sich bei einem Abgabepflichtigen steuermindernd auswirken, beim Empfänger steuerlich zu erfassen (vgl. Ritz, BAO³, § 162 Tz 5, unter Verweis auf die Erkenntnisse des VwGH vom 9.3.2005, 2002/13/0236 sowie vom 21.12.1999, 94/14/0040). Eine solche Aufforderung zur Empfänger- bzw. Gläubigernennung, die im Ermessen der Abgabenbehörde liegt, wird sich insbesondere dann als nicht rechtmäßig erweisen, wenn der Auftrag offenbar unerfüllbar ist. Dies ist nach der Rechtsprechung aber nur dann der Fall, wenn eine unverschuldete tatsächliche Unmöglichkeit vorliegt, die Empfänger (Gläubiger) namhaft zu machen (VwGH 31.1.2001, 98/13/0156 ua). Hingegen wird es vielfach im Verschulden liegen, Geschäftsbeziehungen so

zu gestalten, dass die Person der Empfängers bzw. Gläubigers nicht namhaft gemacht werden kann. Bei Verweigerung der verlangten Angaben sind die betreffenden Aufwendungen (Schulden) zwingend nicht anzuerkennen. Sie sind auch nicht im Schätzungswege zu berücksichtigen. Im Übrigen garantiert die Nennung der tatsächlichen Empfänger noch nicht die Anerkennung der betreffenden Aufwendungen bzw. Schulden. Diesbezüglich ist in freier Beweiswürdigung zu entscheiden.

Ausgehend von diesen grundsätzlichen Überlegungen sieht sich der UFS veranlasst, die Bw. zuerst darauf hinzuweisen, dass beide Anschaffungsvorgänge mehr als ungewöhnlich sind. Zum einen ist die Tatsache, dass in beiden Rechnungen keine Umsatzsteuer ausgewiesen ist, obwohl unzweifelhaft der Verkauf von Anlagegütern durch einen Unternehmer einen der Umsatzsteuer unterliegenden Umsatz darstellt, von der Bw. damit zu erklären versucht worden, dass Privatverkäufe vorliegen würden. Diesbezüglich ist aber insbesondere betreffend den vorgeblichen Verkauf der Büro- und Geschäftseinrichtung durch die J-KEG für den UFS nicht erkennbar, auf welche Weise eine unternehmerisch tätige Gesellschaft einen solchen Privatverkauf tätigen soll. Zum anderen ist es ebenfalls ungewöhnlich, dass Beträge in der Größenordnung von S 140.000,00 bzw. S 44.000,00 von der Bw. bar bezahlt worden sein sollen.

Abgesehen von der Ungewöhnlichkeit dieser Anschaffungsvorgänge, die die Bw. in keiner Weise erklären konnte, steht in Bezug auf die Büro- und Geschäftseinrichtung der Aussage des Geschäftsführers der Bw. die entgegengesetzte Aussage des geschäftsführenden Gesellschafters der auf der Rechnung aufscheinenden J-KEG gegenüber. Dieser niederschriftlich festgehaltenen Aussage von Skender J. hat die Bw. im gesamten Bp- sowie Berufungsverfahren nichts entgegengesetzt.

Was die Anschaffung des Minibaggers betrifft, besteht der einzige Einwand der Bw. darin, dass Johann W. bisher überhaupt nicht befragt worden sei. Damit ignoriert die Bw. aber vollständig die Feststellungen der Bp, wonach es diesen Johann W. mit der auf der Rechnung angegebenen Adresse nicht gibt, weshalb eine Befragung naturgemäß ausscheidet. Der Bw. ist diesbezüglich der Vorwurf zu machen, dass sie überhaupt nicht versucht hat, der Bp bzw. dem UFS sämtliche Umstände dieses Anschaffungsvorganges darzulegen. Sie hat weder dargetan, wie die Bekanntschaft mit diesem vorgeblichen Johann W. zustande gekommen ist, noch wie das Geschäft tatsächlich abgewickelt wurde.

Die Aufforderung, die tatsächlichen Empfänger der Geldbeträge zu nennen, ist demnach nach Ansicht des UFS zu Recht ergangen. Da die Bw. dieser Aufforderung nicht nachgekommen ist, sind zwingend die geltend gemachten Aufwendungen nicht anzuerkennen.

Soweit das Finanzamt im Rahmen der Vorlage der Berufung an den UFS die Auffassung vertreten hat, dass hinsichtlich der AfA der Berufung Folge zu geben wäre, muss darauf verwiesen werden, dass im Falle der Anschaffung eine Nichtbefolgung des § 162 BAO dazu führt, dass insoweit keine Aktivierung und damit auch keine AfA zulässig ist (vgl. VwGH 9.4.1986, 84/13/0089).

Die Berufung ist demnach in diesem Berufungspunkt als unbegründet abzuweisen.

2.) Der zweite Streitpunkt besteht darin, ob im Jahre 2001 ein nicht geklärter Vermögenszugang in Höhe von S 205.000,00 gegeben ist, der zu einer entsprechenden Umsatzerhöhung sowie zu verdeckten Ausschüttungen führt, oder ob eine Darlehensverbindlichkeit der Bw. vorliegt.

Der UFS geht diesbezüglich aus den nachstehend angeführten Gründen davon aus, dass die Bw. das Bestehen einer Darlehensverbindlichkeit weder nachweisen noch glaubhaft machen konnte.

Ausgangspunkt für die Feststellungen der Bp war der Umstand, dass am 10. Mai, 30. Juli und 14. August 2001 Bareinlagen in die Firmenkasse, sowie am 2. Juli 2001 eine entsprechende Barauszahlung getätigt wurden, wobei sich aus diesen Barbewegungen der gegenständliche Betrag von S 205.000,00 ergab. Die Bw. hat diese Barbewegungen auf dem Konto „Darlehen Gesellschafter“ erfasst und Kassaeigenbelege mit dem Vermerk „Darlehen K. Johann“ angefertigt. Im Jahresabschluss der Bw. zum 31. Dezember 2001 ist unter den „Sonstigen Verbindlichkeiten“ dieses „Darlehen Gesellschafter“ in Höhe von S 240.000,00 ausgewiesen.

Da Johann K. zu keinem Zeitpunkt Gesellschafter der Bw. gewesen ist, lässt die Verbuchung des behaupteten Darlehens auf dem Konto „Darlehen Gesellschafter“ schon aus diesem Grund Zweifel entstehen.

Dieser Zweifel am Bestehen einer Darlehensverbindlichkeit wird verstärkt durch das Verhalten der Bw. im Bp-Verfahren, weshalb in der Folge das Bp-Verfahren noch einmal ausführlich dargestellt wird.

Mit Schreiben vom 6. Juni 2003 hat die Bp die Bw. ausdrücklich „hinsichtlich des vom Geschäftsführer Johann K. getätigten Darlehens“ darauf hingewiesen, dass lediglich Kassaeigenbelege vorliegen würden, weshalb der Nachweis der Geldmittelherkunft für die hingebenen Darlehen glaubhaft zu machen sei bzw. eventuelle schriftliche Darlehensverträge beizubringen seien.

Dieser Aufforderung ist die Bw. - nach Ablauf der von der Bp hiefür gesetzten Frist - dahingehend nachgekommen, dass sie zum einen mittels Fax vom 17. September 2003 ein „korrigiertes“ Konto „Darlehen Gesellschafter“ übermittelte, in dem die Kassaeinlagen nunmehr von

der Schwiegertochter des Geschäftsführers, Regina K., stammten, und zum anderen mittels Fax vom 10. Oktober 2003 die (oben vollständig wiedergegebene) mit 2. Mai 2001 datierte „Vereinbarung“ vorlegte.

Ist der Umstand, dass demnach in der Buchhaltung der Bw. ein Darlehen des Geschäftsführers in ein Darlehen von dessen Schwiegertochter korrigiert wird, als „dubios“ zu bezeichnen, ist überdies diese Darlehensvereinbarung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als „ungewöhnlich“ anzusehen. Erwähnt sei nur, dass die Darlehensnehmerin, die Bw., keine Sicherheiten zu leisten und die Zinsen erst nach Beendigung der Laufzeit, mithin nach zehn Jahren, zu begleichen hat.

Weiters ist in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, dass die von der Bp begehrte Geldmittelherkunft betreffend Johann K. durch die Vorlage dieser Unterlagen umgangen werden konnte. Dieser war nämlich jahrelang Gesellschafter-Geschäftsführer der W-GmbH., über die im Jahre 1999 das Konkursverfahren eröffnet wurde. Im Jahre 2001 hatte Johann K. allein Finanzamtsschulden von mehr als S 500.000,00 (vgl. Kontoabfrage zur St.Nr. xxx/xxxx des Finanzamtes Wien 1/23), weshalb eine Darlehenshingabe an die Bw. in keiner Weise glaubhaft gewesen wäre.

Die Bp hat in der Folge die Bw. mit Schreiben vom 10. Oktober 2003 aufgefordert, „konkrete Nachweise und Unterlagen (Sparbuch etc.)“ beizubringen, aus denen ersichtlich sei, dass Regina K. tatsächlich der Bw. die entsprechenden Beträge zur Verfügung gestellt habe.

Daraufhin hat die Bw. der Bp in der Besprechung vom 21. Oktober 2003 einen auf Regina K. lautenden Bankkontoauszug vom 29. Jänner 2001 vorgelegt, woraus ersichtlich ist, dass das Konto zu Beginn des Jahres 2001 ein Guthaben von rund S 490.000,00 aufgewiesen hat und dass am 16. Jänner 2001 der Betrag von S 400.000,00 behoben worden ist.

Festzuhalten ist demnach, dass Regina K. offensichtlich zu Beginn des Jahres 2001 über entsprechende Geldmittel verfügt hat.

Mit Schreiben vom 23. Oktober 2003 hat die Bp die Bw. wiederum aufgefordert, konkrete Nachweise (Sparbuch etc.) vorzulegen, aus denen die diesbezüglichen Einzelabhebungen und gleichzeitigen Kassaeingänge bei der Bw. ersichtlich seien.

Diese neuerliche Aufforderung hat die Bw. im Schreiben vom 29. Oktober 2003 damit beantwortet, dass Regina K. den abgehobenen Betrag von S 400.000,00 zwischenzeitig zu Hause verwahrt und der Bw. sukzessive die entsprechenden Beträge darlehensweise zur Verfügung gestellt habe.

Nachdem die Bp der Bw. vorgehalten hat, dass es der Lebenserfahrung widerspreche, einen Betrag in dieser Höhe zu Hause aufzubewahren, hat die Bw. vorgebracht, dass noch konkrete

Nachweise vorgebracht werden würden. Die Bp hat daraufhin die Prüfung unterbrochen (siehe Prüfungsablaufblatt im Arbeitsbogen) und schließlich die Bw. für den 23. März 2004 zur Schlussbesprechung geladen.

In dieser hat die Bw. schließlich ein Sparbuch von Regina K. vorgelegt, wonach einen Tag nach Abhebung des Betrages von S 400.000,00, mithin am 17. Jänner 2001 ein Betrag von S 200.000,00 auf dieses Sparbuch eingezahlt worden ist.

Den restlichen Betrag von ebenfalls S 200.000,00 soll nach dem Vorbringen der Bw. Regina K. zu Hause verwahrt haben.

In der Folge wurden von diesem Sparbuch Abhebungen getätigt (S 120.000,00 am 21. März 2001, S 50.000,00 am 27. Juni 2001 und S 20.000,00 am 4. Juli 2001). Diesbezüglich hat die Bp der Bw. zu Recht vorgehalten, dass kein zeitlicher Zusammenhang mit den vorgeblichen Darlehenszuzahlungen (S 150.000,00 am 10. Mai 2001, S 20.000,00 am 30. Juli 2001 und S 50.000,00 am 14. August 2001) gegeben ist.

Der Berufungseinwand der Bw., wonach Regina K. die von diesem Sparbuch abgehobenen Beträge immer zu Hause bis zu jenem Zeitpunkt verwahrt habe, als ihr Schwiegervater diese Beträge „abgerufen“ habe, widerspricht, worauf auch die Bp zu Recht verwiesen hat, jeder Lebenserfahrung.

Was den Antrag der Bw. betrifft, „erforderlichenfalls“ den Sohn und die Schwiegertochter des Geschäftsführers diesbezüglich als Zeugen einzuvernehmen, ist in Bezug auf den Sohn darauf hinzuweisen, dass dieser im Bp-Verfahren schon die Gelegenheit zu einer entsprechenden Aussage gehabt hat.

Unabhängig davon, ob angesichts der Formulierung dieses Beweisantrages überhaupt ein ordnungsgemäßer Beweisantrag vorliegt, wurde vom UFS am 12. April 2007 Regina K. als Zeugin einvernommen. Diese gab dabei an, dass sie inzwischen geschieden sei, aber immer noch ein äußerst gutes Verhältnis zu ihren damaligen Schwiegereltern habe. Im Übrigen bestätigte sie die Angaben der Bw., wonach sie ab 16. Jänner 2001 den Betrag in Höhe von S 200.000,00 zu Hause „für private Zwecke“ aufbewahrt, in der Folge über Ersuchen ihres damaligen Schwiegervaters die Darlehensvereinbarung vom 2. Mai 2001 abgeschlossen und die strittigen Beträge der Bw. hingegeben habe.

In Bezug auf den Umstand, dass sowohl die Bp als auch der UFS es als äußerst ungewöhnlich ansehen, einen so hohen Geldbetrag mehrere Monate zu Hause aufzubewahren, gab sie an, dass es ihr - aber auch ihrem damaligen Ehemann, der ebenfalls zeichnungsberechtigt war - aufgrund ihrer Tätigkeit als diplomierte Krankenschwester nicht so einfach möglich gewesen

sei, tagsüber jederzeit ihre Bank aufzusuchen. Zudem sei sie der Ansicht, dass es ihre Privatsache sei, was sie mit ihrem Geld „anfange“.

Nach Auffassung des UFS ist es Regina K. mit ihrer Aussage damit aber nicht gelungen, das Bestehen der Darlehensverbindlichkeit in der strittigen Höhe glaubhaft zu machen. Wird nämlich der Abgabenbehörde gegenüber eine Tatsache behauptet, die nach der allgemeinen Lebenserfahrung unglaubwürdig ist, dann darf der Betreffende sich nicht darauf zurückziehen, dass es sich um seine „Privatsache“ handle. Da Regina K. im Zuge ihrer Aussage nicht ausführlich sämtliche Begleitumstände der vorgeblichen Darlehenshingabe dargelegt hat bzw. offensichtlich nicht darlegen wollte, ist ihrer Aussage insoweit die Glaubwürdigkeit abzusprechen.

Zusammenfassend kommt der UFS zum Ergebnis, dass die Umstände im Rahmen der Verbuchung der behaupteten Darlehensverbindlichkeit, die schleppende Vorlage von Unterlagen im Bp-Verfahren, der nicht gegebene zeitliche Zusammenhang zwischen den Sparbuchabhebungen und den vorgeblichen Darlehenszuzählungen sowie die diesbezüglich nicht glaubwürdigen Aussagen der Bw. und von Regina K. in ihrer Gesamtheit gesehen in freier Beweiswürdigung dazu führen, von einem nicht geklärten Vermögenszugang bzw. von nicht erfassten Erlösen in Höhe von S 205.000,00 ausgehen zu müssen.

Das Vorbringen der Bw., die Bp habe in Bezug auf die Bareinlage vom 14. Dezember 2001 in Höhe von S 130.000,00 keine Feststellungen getroffen und diesen Betrag damit als Darlehen anerkannt, mag zwar zutreffen, ändert aber nichts an der Tatsache, dass es der Bw. in Bezug auf den strittigen Betrag nicht gelungen ist, einen Nachweis für das behauptete Darlehen zu erbringen.

Berechtigung kommt aber dem Vorbringen der Bw. zu, wonach die Zurechnung des nicht geklärten Vermögenszuganges an den Geschäftsführer Johann K. dem Gesetz widerspreche und demnach keine verdeckte Ausschüttung vorliege.

Eine verdeckte Ausschüttung setzt definitionsgemäß die Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung oder gesellschafterähnlicher Stellung (Anteilsinhaber) voraus. Die Zuwendung eines Vorteiles an einen Anteilsinhaber kann dabei auch darin gelegen sein, dass eine dem Anteilsinhaber nahe stehende Person begünstigt ist. Für die Annahme einer verdeckten Ausschüttung ist dabei die im erhobenen Sachverhalt gedeckte Feststellung, wer Empfänger der Zuwendung gewesen ist, erforderlich. Ist diese Person nicht ein Anteilsinhaber, so sind auch sachverhaltsmäßige Feststellungen über das Naheverhältnis zu einem Anteilsinhaber notwendig. Auch beim Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft kann dabei nicht von vornherein vom Vorliegen eines solchen Naheverhältnisses ausgegangen werden (vgl. VwGH vom 24.11.1999, 96/13/0115).

Die diesbezüglichen sachverhaltsmäßigen Feststellungen der Bp in ihrem Bericht beschränken sich auf den Umstand, dass der Geschäftsführer Johann K. „sämtliche wirtschaftlichen, organisatorischen und finanziellen Belange“ bei der Bw. inne habe. Dem Arbeitsbogen der Bp ist zudem zu entnehmen, dass sämtliche Geschäftsanbahnungen, -abschlüsse und Auftragsdurchführungen vom Geschäftsführer abgewickelt werden und im Bp-Verfahren nur der Geschäftsführer und nicht der Gesellschafter die entsprechenden Auskünfte erteilt hat.

Die Bp geht demnach davon aus, dass der Geschäftsführer als „Machthaber“ der Bw. anzusehen sei. Die Zurechnung einer verdeckten Ausschüttung an einen solchen „Machthaber“ hat der VwGH etwa in seinem Erkenntnis vom 12.6.1990, 90/14/0054, noch als zulässig erachtet. In der Folge hat er aber wiederholt ausgesprochen, dass (offene wie verdeckte) Gewinnausschüttungen diesen Steuertatbestand nur im Hinblick auf den Gesellschafter erfüllen (vgl. lediglich Erkenntnisse vom 28.5.1998, 96/15/0114, sowie vom 7.7.2004, 99/13/0215). Da im konkreten Fall - mangels entsprechender Feststellungen der Bp - auch nicht von einem Naheverhältnis des Geschäftsführers zum alleinigen Gesellschafter der Bw. ausgegangen werden kann, ist das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung zu verneinen und der Bescheid betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer ersatzlos aufzuheben.

Es war demnach spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. Oktober 2007