

# TE Vwgh Erkenntnis 2008/12/17 2006/13/0054

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 17.12.2008

## Index

21/01 Handelsrecht;

## Norm

FBG 1991 §39 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Zorn, Dr. Pelant und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der M GmbH in Liquidation, vertreten durch Dr. Gerald Amandowitsch, Rechtsanwalt in 4040 Linz, Hauptstraße 33, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 1. Februar 2006, Zl. RV/1834- W/04, RV/1835-W/04, betreffend u.a. Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für 2000 sowie Umsatzsteuer für 1999 und 2000, Körperschaftsteuer für 1999 bis 2001 und Haftung für Kapitalertragsteuer für 1999 bis 2001, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Körperschaftsteuer für 1999 und 2000 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben; im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von 1.171,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen; das Mehrbegehren wird abgewiesen.

## Begründung

Die beschwerdeführende Gesellschaft mbH (im Folgenden: Beschwerdeführerin) betrieb in den Streitjahren 1999 bis 2001 ein Unternehmen, dessen Betriebszweck im Firmenbuch mit "Künstlervermittlung" angegeben war.

Im Gefolge einer die Jahre 1999 bis 2002 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung stellte die Prüferin unter Tz 19 (Vermietung des Motorbootes) ihres Berichtes vom 22. Juli 2004 fest, im Prüfungszeitraum sei eine Motoryacht angeschafft und kurzfristig vermietet worden. Die diesbezüglichen Erlöse seien als nicht steuerbar behandelt worden. Werde eine Segel- oder Motoryacht ohne Besatzung verchartert, so sei eine Vermietung eines Beförderungsmittels anzunehmen und bestimme sich der Ort der sonstigen Leistung nach § 3a Abs. 12 UStG 1994, wonach die sonstige Leistung an dem Ort ausgeführt werde, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibe. Der Unternehmer sei die Beschwerdeführerin, der Ort, von dem aus diese ihr Unternehmen betreibe, liege in Österreich. Daher sei von den brutto erklärten Mieterlösen 20 % Umsatzsteuer herauszurechnen und den erklärten Umsätzen hinzuzuzählen.

Der Betriebszweck der Beschwerdeführerin sei sowohl dem Firmenbuch als auch den Angaben in den Unterlagen für die Finanzverwaltung zufolge die Vermittlung von Künstlern. Am 2. Juni 1999 sei von der Beschwerdeführerin das Motorboot zum Preis von 6.489.000 S angekauft worden. Unterlagen betreffend die Ankaufsfinanzierung des Motorbootes (wie zB Kredit- und Darlehensverträge und deren Besicherung) seien von der Beschwerdeführerin trotz mehrmaliger Aufforderung nicht vorgelegt worden. Die Tatsache der Anschaffung des Motorbootes reiche nicht aus, um die betriebliche Notwendigkeit zu begründen. Dieses Motorboot sei am 4. Mai 2000 um 5.287.128 S gegen Barzahlung wieder verkauft worden. Aufforderungen der Prüferin, zum Zweck der Feststellung des Umfanges der betrieblichen Nutzung des Motorbootes Unterlagen (Logbuch, Mietvertrag udgl.) vorzulegen, sei die Beschwerdeführerin nicht nachgekommen. Daher bestehe keinerlei Anhaltspunkt, dass das Boot für Zwecke des Unternehmens angeschafft worden sei, vielmehr schließe die Prüferin, dass das Motorboot den Gesellschaftern oder diesen nahestehenden Personen zu einer nicht betrieblich veranlassten Nutzung zur Verfügung gestanden sei. Es sei zwar ein Mieterlös erklärt worden, da aber mangels Vorlage eines Mietvertrages die Gegenleistung zu dieser Zahlung nicht habe festgestellt werden können, reiche die Behauptung der Vermietung nicht aus, um die betriebliche Nutzung zu dokumentieren. Die Prüferin gelangte daher zum Ergebnis, dass im Zusammenhang mit diesem Motorboot (für 1999 und 2000) als Betriebsausgaben geltend gemachte Aufwendungen abzüglich der erklärten Mieterlöse eine verdeckte Ausschüttung in näher bezifferter Höhe darstellten.

Unter Tz 20 (PKW Mercedes) ihres Berichtes hielt die Prüferin fest, am 7. April 1999 habe M. S., eine Gesellschafterin der Beschwerdeführerin, einen Mercedes 600 SL mit 90.000 km um 500.000 S (Neupreis 2.400.000 S) der Beschwerdeführerin verkauft. Das Fahrzeug sei offenbar von den Gesellschaftern oder von diesen nahestehenden Personen genutzt worden. Dieser Mercedes sei von der Beschwerdeführerin "per 2001" um 150.000 S wieder verkauft worden. Weder ein "Verkaufsvertrag" noch ein Fahrtenbuch seien vorgelegt worden. Da eine ausschließliche betriebliche Nutzung des Kraftfahrzeugs nicht habe nachgewiesen werden können, schätze die Prüferin die nicht betrieblich veranlasste Nutzung des Fahrzeuges mit 40 % und rechne in diesem Umfang die als Betriebsausgaben geltend gemachten Kosten der Beschwerdeführerin als verdeckte Ausschüttung zu.

Unter Tz 21 (Miete der Räume W, T. gasse) führte die Prüferin in ihrem Bericht aus, in den Streitjahren 1999 und 2000 seien näher genannte Aufwendungen für die Räumlichkeiten unter der angeführten Anschrift als Betriebsausgaben geltend gemacht worden. Anhand der in der Buchhaltung aufscheinenden Anlagenzugänge, wie etwa einer Wohnlandschaft, eines Lederklappsofas, einer Ledergarnitur, eines Couchtisches, eines Swingtisches usw. gehe die Prüferin davon aus, dass die genannten Räumlichkeiten nicht ausschließlich betrieblichen Zwecken gedient hätten. Ein Mietvertrag, aus dessen Inhalt über u.a. die Einrichtung der Räumlichkeiten die betriebliche Nutzung hervorgehe, sei nicht vorgelegt worden, weshalb die Prüferin davon ausgehe, dass die Räumlichkeiten den Gesellschaftern auch für nicht betriebliche Zwecke zur Verfügung gestanden seien. Die nicht betriebliche Nutzung schätze die Prüferin mit 50 % und lege in diesem Umfang die geltend gemachten Aufwendungen der Berechnung einer verdeckten Ausschüttung zugrunde.

Unter Tz 22 (R. garage) hielt die Prüferin in ihrem Bericht fest, die für die Garagierung ausgewiesenen Kosten von monatlich 8.438 S lägen so weit über den marktüblichen Garagenpreisen, dass die Kosten laut den Belegen ("Überweisung R. garage"), welche keine konkrete Leistungsbezeichnung (Anzahl der Plätze) enthielten, nicht als ausschließlich betrieblich anerkannt werden könnten. Nach Angaben des P. S., des im Zeitpunkt der Prüfung im Firmenbuch als handelsrechtlicher Geschäftsführer eingetragenen damaligen Ehemannes der Gesellschafterin M. S., seien zwei Stellplätze, einer für das Unternehmen und einer für Kunden, angemietet worden. Nach einer telefonischen Anfrage bei der Betreiberin der Garage koste im Zeitpunkt der Prüfung ein Stellplatz rund 108 EUR (rund 1.474 S) monatlich. Dies lasse darauf schließen, dass im Jahr 2000 sechs bis sieben Stellplätze angemietet worden seien. Im Umfang von 70 % der im Streitjahr 2000 als Betriebsausgaben geltend gemachten Kosten ging die Prüferin vom Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung aus.

Unter Tz 24 (Erlöse ohne Umsatzsteuer) führte die Prüferin in ihrem Bericht aus, in der Buchhaltung lägen Belege ("Vermittlung von Künstlern") auf, welche die Einreichung von Aufenthaltstiteln, die Bereitstellung von "Künstlern" und die Einreichung von Einreisevisa "einschließlich Krankenversicherung" beträfen. Bei allen drei Fallgruppen handle es sich um sonstige Leistungen, deren Ort im Inland liege, weshalb aus den betreffenden in der Gewinn- und Verlustrechnung aufscheinenden Erlösen die Umsatzsteuer herauszurechnen gewesen sei, welche die Prüferin den erklärten Umsätzen hinzurechnete.

Schließlich führte die Prüferin unter Tz 25 (Erlösschätzung - Gefährdungszuschlag) ihres Berichtes aus, sie habe folgende Mängel festgestellt:

Die Vollständigkeit der Aufzeichnungen sei nicht gewährleistet, der tatsächliche Kassenstand werde nicht täglich mit dem Sollstand abgeglichen, das Kassabuch werde in Excel erstellt, das nachträglich eingebrachte "Kassabuch" sei im Nachhinein erstellt worden und weise Radierungen auf, die Beschwerdeführerin sei im Prüfungsverfahren ihrer Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen und im Zusammenhang mit den Agenturverträgen würden Leistungsangaben in den Ausgangsrechnungen fehlen.

Es seien keine laufenden Aufzeichnungen geführt worden und auch nach Vorhalt seien keine Unterlagen vorgelegt worden, aus denen die Vollständigkeit der Erlöse hätte abgeleitet werden können. Zu Prüfungsbeginn seien Exceltabellen als gültiges Kassabuch vorgelegt worden, ein anderes Kassabuch hätte es zu diesem Zeitpunkt nicht gegeben. Nachträglich sei von der Steuerberatungskanzlei eine Kopie eines Kassabuches schriftlich nachgesendet worden. Dieses Kassabuch zeige ein einheitliches Schriftbild auf, welches darauf schließen lasse, dass die händischen Kassenaufzeichnungen im Nachhinein angefertigt worden seien. Darüber hinaus weise dieses Kassabuch mehrere Radierungen (Korrekturlack) auf. Weder den vorgelegten Kassenaufzeichnungen noch den anderen vorgelegten Unterlagen seien Aufzeichnungen über den tatsächlichen, täglich festgehaltenen Kassastand zu entnehmen.

In den von der Beschwerdeführerin gelegten Ausgangsrechnungen seien die Leistungen mit "laut Agenturvertrag" ausgewiesen. Die Agenturverträge seien jedoch nicht vorgelegt worden, weshalb jede Überprüfbarkeit der angegebenen Leistungen fehle. Durch das Fehlen von Grundaufzeichnungen und Grundlagen der Bargeldverrechnung sei eine überaus eingeschränkte Überprüfbarkeit der Aufzeichnungen gegeben. Diesem Umstand werde durch Hinzurechnung eines Gefährdungszuschlages von 50 % der erklärten Erlöse Rechnung getragen.

Das Finanzamt folgte den Prüferfeststellungen, setzte mit Bescheiden vom 22. Juli 2004 (für 1999 und 2000 nach Wiederaufnahme der betreffenden Verfahren) die Umsatzsteuer für die Jahre 1999 und 2000 und die Körperschaftsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 fest und zog die Beschwerdeführerin mit Bescheid vom 22. Juli 2004 zur Haftung für Kapitalertragsteuer für 1999 bis 2001 heran.

Mit Ausnahme der Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für 1999 berief die Beschwerdeführerin dagegen mit der Begründung, mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 9. Juli 2004 sei ein Konkurs mangels Kostendeckung nicht eröffnet worden. Der Beschluss sei am selben Tag kundgemacht worden. Nachdem ein Gesellschaftsvermögen nicht vorhanden sei, sei die Gesellschaft daher mit 9. Juli 2004 aufgelöst worden. Nach diesem Zeitpunkt hätten die Bescheide nicht mehr erlassen werden dürfen.

In einem ergänzenden Schriftsatz vom 16. Dezember 2004 brachte die Beschwerdeführerin vor, die Prüferin habe selbst festgestellt, dass das in Rede stehende Motorboot vermietet worden sei und Mieteinkünfte von 390.000 S erzielt worden seien. Davon sei Umsatzsteuer vorgeschrieben worden, weshalb die Abgabenbehörde selbst von einer Vermietung ausgehe. Das Boot sei tatsächlich von Juni bis September 1999 vermietet worden. Ab Oktober sei aus Witterungsgründen eine Vermietung nicht mehr möglich gewesen, im Frühjahr 2000 sei das Motorboot verkauft worden. Es sei also in der überwiegend möglichen Zeit vermietet worden.

Zum in Rede stehenden PKW Mercedes führte die Beschwerdeführerin aus, dieses Fahrzeug sei das einzige des Unternehmens gewesen, mit 7. April 1999 gekauft worden und bis 2001 im Betriebsvermögen gestanden. Sodann sei es im Zuge der Einstellung der Tätigkeit der Beschwerdeführerin verkauft worden. Das Fahrzeug sei den Personen zur Verfügung gestanden, "die sich um die Geschäftsführung gekümmert haben." Es entspreche nicht den Denkgesetzen, dass Gesellschafter, die über eigene Fahrzeuge verfügten, sich des Firmenfahrzeuges bedienen.

Zur Vermietung der Räume in W. T. gasse, brachte die Beschwerdeführerin vor, sie habe Büroräumlichkeiten (die einzigen des Unternehmens) gemietet. Es stehe nicht im Belieben der Finanzverwaltung, die Höhe von Mieten festzusetzen, die Unternehmen für Betriebszwecke ausgeben dürften.

Zur Frage der R. garage führte die Beschwerdeführerin in der Berufung aus, sie habe für ihre Tätigkeit (sowohl für das Fahrzeug des Unternehmens als auch für Kunden) ausreichend Parkplätze zur Verfügung stellen müssen und daher Garagenplätze angemietet.

Zu den von der Prüferin unter Tz 24 (Erlöse ohne Umsatzsteuer) ihres Berichtes angesprochenen Leistungen vertrat die Beschwerdeführerin die Ansicht, dass die den Erlösen zugrunde liegenden Leistungen - wie aus der Fakturierung

eindeutig hervorgehe - denen von Rechtsanwälten ähnlich seien. Deshalb liege der Ort der Leistung außerhalb Österreichs, soweit die Empfänger (keine Unternehmer) nicht in Österreich wohnhaft gewesen seien.

Letztlich wandte sich die Beschwerdeführerin gegen die Zuschätzung von 50 % zu den erklärten Erlösen und vermisste innere und äußere Betriebsvergleiche.

Die belangte Behörde wies mit dem angefochtenen Bescheid - soweit er von der Beschwerde umfasst ist - die Berufung als unbegründet ab.

Nach Schilderung des Verwaltungsgeschehens führte die belangte Behörde aus, bei Abweisung eines Antrages auf Eröffnung des Konkursverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens werde die Gesellschaft zwar mit Rechtskraft des Abweisungsbeschlusses aufgelöst, die Parteifähigkeit der GmbH bleibe aber solange bestehen, als noch Abwicklungsbedarf gegeben sei. Daher sei die Erlassung der bekämpften Bescheide zulässig gewesen.

Zur Vermietung des in Rede stehenden Motorbootes führte die belangte Behörde aus, die im Zusammenhang mit der Anschaffung und anschließenden kurzfristigen Vermietung von Juni bis September 1999 vorgelegten Unterlagen (Kauf- und Verkaufsvertrag, Zahlungsbestätigungen) seien nicht geeignet, den Umfang und das Ausmaß der betrieblichen Nutzung des Motorbootes ausreichend zu dokumentieren. Andere nachvollziehbare Nachweise für den tatsächlichen betrieblichen Einsatz des Motorbootes, wie ein Mietvertrag, genaue Abrechnungen über die Vercharterung, ein Logbuch usw., sowie Unterlagen betreffend die Ankaufsfiananzierung (Kreditvertrag), seien nicht erbracht worden. Daher könne das Ausmaß der betrieblichen Nutzung nicht nachvollzogen werden, insbesondere über welchen Zeitraum und zu welchem Entgelt die in Rede stehende Yacht tatsächlich vermietet gewesen sei. Auch die erklärten Mieterlöse sowie die diesbezüglichen Angaben, dass "das Boot im Sommer verchartert wurde und Rechnungen über Mieterlöse vorhanden sind", könnten die von der Beschwerdeführerin geforderten Nachweise nicht ersetzen. Zudem handle es sich bei den vorgelegten Unterlagen nicht um Rechnungen, sondern um Zahlungsbestätigungen. Schließlich komme hinzu, dass es sich bei einem Motorboot um ein Wirtschaftsgut handle, das grundsätzlich dem privaten Lebensbereich zuzurechnen sei, umso mehr, als der Betriebsgegenstand der Beschwerdeführerin die Vermittlung von Künstlern gewesen sei. Da die Beschwerdeführerin den Nachweis der ausschließlichen oder nahezu ausschließlichen betrieblichen Nutzung des Motorbootes nicht erbracht habe, sehe sich die belangte Behörde nicht veranlasst, die "Feststellung der Betriebsprüfung" anzuzweifeln, dass die Yacht den Gesellschaftern oder dem damaligen Ehemann einer Gesellschafterin zur Nutzung zur Verfügung gestanden sei.

Zum PKW Mercedes hielt die belangte Behörde fest, der Beweis einer ausschließlich betrieblichen Nutzung des Kraftfahrzeuges hätte durch Führung eines Fahrtenbuches erbracht werden müssen. Weder ein solches Fahrtenbuch, aus dem eine lückenlose betriebliche Verwendung des PKW hervorgehen würde, noch andere geeignete Aufzeichnungen seien geführt worden. Die bloße Behauptung, es wären mit dem PKW keine Privatfahrten durchgeführt worden, sei für die Abgabenbehörde nicht überprüfbar. Dem Vorbringen, beiden Gesellschaftern seien im Prüfungszeitraum eigene Kraftfahrzeuge zur Verfügung gestanden, was eine private Nutzung des Mercedes ausschließe, sei entgegenzuhalten, dass aus der bloßen Existenz eines Privatfahrzeuges nicht zwingend auf das Unterbleiben jeglicher privaten Nutzung des unternehmerischen Fahrzeuges geschlossen werden könne. Die Schätzung einer nicht betrieblichen Nutzung im Ausmaß von 40 % erscheine als nicht unangemessen.

Zur Miete der Räume in W, T. gasse, hielt die belangte Behörde fest, die laut Anlagenverzeichnis für diese Räumlichkeiten angeschafften Einrichtungsgegenstände deuteten unter objektiven Gesichtspunkten auf eine auch private Nutzung der Räume hin, zumal es sich bei diesen Einrichtungsgegenständen nicht um solche handle, die üblicherweise in Büros Verwendung fänden. Wenngleich auch ein in der Art eines Wohnzimmers eingerichteter Raum für Bürozwwecke verwendet werden könnte, stelle eine derartige Ausstattung ein Indiz für eine nicht betriebliche Verwendung dar. Für die behauptete ausschließliche betriebliche Nutzung der Wohnung seien keine Nachweise erbracht worden. Das Ausmaß der betrieblichen Verwendung sei daher zu schätzen gewesen.

Zur "R. garage" hielt die belangte Behörde fest, auf Grund der aufgewendeten Garagierungskosten von 8.438 S monatlich und der ermittelten Kosten für einen Stellplatz von 1.474 S monatlich im Juli 2004 sei davon auszugehen, dass im Jahr 2000 sechs bis sieben Parkplätze angemietet worden seien. Da jedoch weder die Anzahl der gemieteten Stellplätze (aus den diesbezüglichen Abrechnungsbelegen sei die Anzahl der Plätze nicht ersichtlich) noch deren ausschließlich betriebliche Verwendung hätten nachgewiesen werden können, sei das Ausmaß der betrieblichen

Veranlassung der geltend gemachten Kosten mit 30 % zu schätzen. Dieses Ausmaß entspreche der betrieblich bedingten Anmietung zweier Stellplätze (einer für das Unternehmen und einer für Kunden) in Anlehnung an die Angaben des P. S.

Zu den Erlösen, die nach Ansicht der Beschwerdeführerin für nicht in Österreich erbrachte Leistungen erzielt worden seien, vertrat die belangte Behörde die Ansicht, im Namen der Beschwerdeführerin seien Frauen aus "dem ehemaligen Osten" angeworben und dann an verschiedene "Etablissements in Österreich als Prostituierte vermittelt" worden. Dabei seien den Frauen die dafür erforderlichen Papiere (Visum, Aufenthaltsgenehmigung) verschafft und für die Frauen Krankenversicherungen abgeschlossen worden. Hinsichtlich der "Einreichung eines Aufenthaltstitels" sowie "eines Einreisevisums inkl. Krankenversicherung" handle es sich um sonstige Leistungen, die an dem Ort ausgeführt würden, von dem aus die Beschwerdeführerin ihr Unternehmen betreibe, also in Österreich. Hinsichtlich der Bereitstellung von Künstlern handle es sich um die sonstige Leistung der Gestellung von Personal. Sei der Empfänger Unternehmer, würden diese Leistungen dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibe. Da im Beschwerdefall die Frauen an verschiedene Betriebe in Österreich vermittelt worden seien, der Empfänger dieser sonstigen Leistung somit ein Unternehmer sei, liege ein steuerpflichtiger (gemeint: steuerbarer) Umsatz in Österreich vor. Dem Berufungseinwand, es habe sich um rechtsanwaltsähnliche Leistungen gehandelt, hielt die belangte Behörde entgegen, nur berufstypische Leistungen seien erfasst, welche die rechtliche Beratung und Vertretung von Klienten umfassen, nicht jedoch die Anwerbung und Vermittlung von Prostituierten und die damit im Zusammenhang stehende Hilfestellung bei der Beschaffung der erforderlichen Dokumente.

Schließlich führte die belangte Behörde zur "Erlöszuschätzung - Gefährdungszuschlag" aus, anhand der "Feststellungen der Betriebsprüfung", dass die Vollständigkeit der Aufzeichnungen nicht gewährleistet sei, der tatsächliche Kassastand nicht täglich mit dem Sollstand abgeglichen worden sei, das Kassabuch in Excel erstellt werde und das nachträglich eingebrachte "Kassabuch" im Nachhinein erstellt worden sei und letztlich trotz Aufforderung fehlende Unterlagen nicht vorgelegt worden seien, sei die materielle Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen nicht gegeben gewesen. Bei mangelhaften Aufzeichnungen sei es wahrscheinlich, dass nicht nur nachgewiesene nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet worden seien. Auf Grund des Fehlens von Grundaufzeichnungen und Grundlagen der Bargeldverrechnung sei eine Prüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit der Aufzeichnungsinhalte nur in eingeschränktem Umfang möglich. Im Hinblick darauf erscheine ein Sicherheitszuschlag von 50 % den gegebenen Umständen entsprechend.

Schließlich verwies die belangte Behörde hinsichtlich der Berufung gegen die Bescheide betreffend die Haftung für Kapitalertragsteuer auf die Begründung zum Vorliegen verdeckter Ausschüttungen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerde - am Deckblatt "wegen: Berufungsentscheidung vom 01.02.2006 RV 1834-w/04 Umsatzsteuer RV 1835-w/04 Körperschaftsteuer" bezeichnet - richtet sich nach ihrem Einleitungssatz auch gegen den angefochtenen Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 sowie betreffend "Haftung für Kapitalertragsteuer gem. § 95 Abs. 2 EStG für die Jahre 1991 bis 1992".

In Ausführung des Beschwerdepunktes erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht "auf Erlassung eines gesetzeskonformen Bescheides hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftssteuer verletzt, wobei der Bescheid sowohl an Rechtswidrigkeit des Inhaltes insbesondere auch im Hinblick auf § 3a UStG, als auch an Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, insbesondere der Bestimmung des § 184 BAO leidet." Gegen die erfolgte Wiederaufnahme der Verfahren enthalten auch die Beschwerdegründe keine Ausführungen.

Soweit der angefochtene Bescheid daher die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für 2000 und die Haftung für Kapitalertragsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 betrifft, wurde die Beschwerdeführerin im geltend gemachten Recht nicht verletzt, weshalb die Beschwerde in diesem Umfang schon deshalb abzuweisen war.

Die Beschwerdeführerin trägt vor, mit Beschluss vom 9. Juni 2004 sei gerichtlich festgestellt worden, dass sie vermögenslos sei. An diesen Beschluss sei die Verwaltungsbehörde nach § 116 Abs. 2 BAO gebunden. Daher sei "die Bescheiderlassung" rechtswidrig gewesen.

Gemäß § 39 Abs. 1 Firmenbuchgesetz - FBG ist jede in das Firmenbuch einzutragende Gesellschaft außer den in anderen Gesetzen genannten Fällen mit Rechtskraft des Beschlusses aufgelöst, durch den ein Konkurs mangels eines zur Deckung der Kosten des Konkursverfahrens voraussichtlich hinreichenden Vermögens nicht eröffnet wird.

Auflösung ist der Zustand, in den die Gesellschaft bei unveränderter rechtlicher Existenz zur Vorbereitung der Beendigung vom Stadium der normalen Tätigkeit in das Stadium der Abwicklung tritt (vgl. Umfahner, Die Gesellschaft mit beschränkter Haftung<sup>6</sup>, Rn. 762). Durch die Auflösung hört die Gesellschaft noch nicht zu bestehen auf, sondern tritt nur in das Stadium der Liquidation und ist nicht mehr verbende, sondern abwickelnde Gesellschaft. Auflösung bedeutet somit noch nicht Beendigung.

Die Beschwerdeführerin behauptet nicht einmal, dass sie im Zeitpunkt der Bescheiderlassung im Firmenbuch gelöscht gewesen wäre, weshalb es sich erübrigt, sich mit der Frage auseinander zu setzen, ob eine solche Löschung auch zur Beendigung der GesmbH geführt hätte.

Zu dem in Rede stehenden PKW Mercedes 600 beschränkt sich die Beschwerdeführerin auf das Vorbringen, die Schätzung durch die belangte Behörde sei völlig aus der Luft gegriffen und die Annahme eines Prozentsatzes von 40 % stelle sich insofern als Willkürakt dar. Soweit die Beschwerdeführerin - wie schon im Verwaltungsverfahren - vorträgt, den beiden Gesellschaftern sei im gesamten Prüfungszeitraum jeweils ein eigener PKW zur Verfügung gestanden, während die Beschwerdeführerin lediglich über einen einzigen, nämlich den in Rede stehenden PKW verfügt habe, weshalb von einer ausschließlich betrieblichen Nutzung des in Rede stehenden Mercedes auszugehen sei, ist ihr das schlüssige Argument der belangten Behörde entgegenzuhalten, dass die bloße Existenz eigener Kraftfahrzeuge der Gesellschafter die ausschließlich betriebliche Nutzung des unternehmenseigenen Fahrzeuges nicht belegt. Da sich die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren auf die bloße Behauptung der ausschließlich betrieblichen Nutzung beschränkt hat, ist auch die Höhe der Schätzung des nichtbetrieblichen Anteiles der Nutzung des in Rede stehenden PKW nicht zu beanstanden.

Zur Vermietung der Räume in W, T. gasse, trägt die Beschwerdeführerin vor, die belangte Behörde habe die auch private Nutzung aus der Art der angeschafften Einrichtungsgegenstände geschlossen. Für eine private Nutzung als Wohnung sei das Vorhandensein diesbezüglicher weiterer Einrichtungsgegenstände, nämlich etwa einer Kücheneinrichtung oder eines Bettes, Kleiderkästen, Fernseher usw. vorauszusetzen. Die tatsächlich angeschafften Gegenstände dienten dazu, eine möglichst angenehme Gesprächsatmosphäre im betrieblichen Bereich herzustellen. Dabei übersieht die Beschwerdeführerin, dass die belangte Behörde die nichtbetriebliche Nutzung lediglich im Ausmaß von 50 % angenommen hat, sohin eine betriebliche Nutzung von 50 % durchaus zugestanden hat. Welche konkreten Tätigkeiten in den in Rede stehenden Räumlichkeiten ausgeübt worden wären, sodass eine private Nutzung auszuschließen wäre, legt die Beschwerdeführerin auch in der Beschwerde nicht dar.

Zu den von ihr geltend gemachten Betriebsausgaben im Zusammenhang mit der R. garage führt die Beschwerdeführerin ins Treffen, die belangte Behörde habe mit der Annahme der Anmietung von sechs bis sieben Parkplätzen lediglich eine reine Vermutung angestellt und sei ihren Ermittlungspflichten nicht nachgekommen. Die Feststellung der belangten Behörde über die Höhe der von der Betreiberin der R. garage für einen Stellplatz erhobenen Entgelte bekämpft die Beschwerdeführerin nicht ausdrücklich. Der aus der Gegenüberstellung dieser Entgelte mit den geltend gemachten monatlichen Betriebsausgaben für die Garagierung beweiswürdigend gezogene Schluss der belangten Behörde auf die Anzahl der Stellplätze erweist sich als Akt unbedenklicher Beweiswürdigung. Daher durfte die belangte Behörde diese Anzahl der Stellplätze ihrer Schätzung der betrieblich veranlassten Kosten zu Grunde legen.

Zur Zuschätzung der erklärten Erlöse mit einem Gefährdungszuschlag in Höhe von 50 % vermisst die Beschwerdeführerin Überlegungen der Behörde, die sie zu diesen Ergebnis geführt habe. Gerade die von der belangten Behörde aufgezeigten Schwierigkeiten einer Anwendung anderer Schätzungsmethoden durch den Mangel an von der Beschwerdeführerin geführten und vorgelegten Aufzeichnungen lassen aber die Verhängung eines Sicherheitszuschlages als nicht rechtswidrig erscheinen, wobei gegen die Höhe von 50 % keine konkreten Einwendungen erhoben wurden und diese Höhe dem Verwaltungsgerichtshof im Beschwerdefall auch nicht unsachlich erscheint.

Zu den von der Beschwerdeführerin als nicht in Österreich erbracht angesehenen Leistungen ist zu bemerken:

Nach Art. 9 Abs. 1 der im Beschwerdefall noch anzuwendenden sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom

17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage, ABIEG Nr. L 145 vom 13. Juni 1977 (im folgenden sechste MwSt-RL) gilt als Ort einer Dienstleistung der Ort, an dem der Dienstleistende den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung hat, von wo aus die Dienstleistung erbracht wird, oder in der Mangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen festen Niederlassung sein Wohnort oder sein üblicher Aufenthaltsort.

Nach Art. 9 Abs. 2 Buchstabe e dritter Teilstrich der sechsten MwSt-RL gilt jedoch als Ort der Dienstleistung, die an außerhalb der Gemeinschaft ansässige Empfänger oder an innerhalb der Gemeinschaft, jedoch außerhalb des Landes des Dienstleistenden ansässige Steuerpflichtige erbracht werden, der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung hat, für welche die Dienstleistung erbracht worden ist, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Niederlassung sein Wohnort oder sein üblicher Aufenthaltsort bei Leistungen von Beratern, Ingenieuren, Studienbüros, Anwälten, Buchprüfern und sonstigen ähnlichen Leistungen sowie bei der Datenverarbeitung und der Überlassung von Informationen. Nach Art. 9 Abs. 2 Buchstabe e sechster Teilstrich der sechsten MwSt-RL gilt dies auch bei der Gestellung von Personal.

Dementsprechend wurden nach § 3a Abs. 9 UStG 1994 in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Stammfassung

-

in Verbindung mit § 3a Abs. 10 Z 3 leg. cit. die sonstigen Leistungen aus der Tätigkeit als Rechtsanwalt, Patentanwalt, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Sachverständiger, Ingenieur, Aufsichtsratsmitglied, Dolmetscher und Übersetzer sowie ähnliche Leistungen anderer Unternehmer,

-

in Verbindung mit § 3a Abs. 10 Z 4 leg. cit. die rechtliche, technische und wirtschaftliche Beratung und

-

in Verbindung mit § 3a Abs. 10 Z 8 leg. cit. die Gestellung von Personal

dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt, wenn der Empfänger ein Unternehmer ist.

Gemäß § 3a Abs. 12 UStG 1994 wird in den von den vorstehenden Absätzen nicht erfassten Fällen eine sonstige Leistung an dem Ort ausgeübt, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung von einer Betriebsstätte aus ausgeführt, so gilt die Betriebsstätte als der Ort der sonstigen Leistung.

Nach den Feststellungen der belangten Behörde, handelt es sich bei den in Rede stehenden Leistungen um die "Vermittlung" von Frauen aus (damaligen) Drittländern an österreichische Unternehmer, für welche diese Frauen als Prostituierte tätig sein sollten, und um die "Beschaffung" der dafür erforderlichen fremdenrechtlichen Dokumente. Dass diese Tätigkeit - wie die Beschwerdeführerin vertritt - der Tätigkeit von Anwälten ähnlich sei, kann der Verwaltungsgerichtshof nicht finden. Zutreffend geht die belangte Behörde davon aus, dass es sich bei Tätigkeiten von Anwälten oder ähnlichen Tätigkeiten nach der in Betracht kommenden Bestimmung um berufstypische Tätigkeiten handeln muss und nicht um Tätigkeiten, welche ein Anwalt üblicherweise nicht erbringt, jedoch auch erbringen kann.

Der belangten Behörde ist es daher nicht vorzuwerfen, wenn sie - gestützt auf § 3a Abs. 12 UStG 1994 - den Ort der Leistung im Beschwerdefall in Österreich angenommen hat.

Hinsichtlich der Vermietung des Motorbootes rügt die Beschwerdeführerin allerdings zu Recht, dass die belangte Behörde von einer Vermietung, welche sie auch als Grundlage der Umsatzbesteuerung herangezogen hat, ausgegangen ist, während sie eine ausschließlich nicht betriebliche Nutzung des Motorbootes angenommen hat. Mögen auch die von der Beschwerdeführerin vorgelegten Unterlagen nicht erlaubt haben, das Ausmaß der Vermietung im Verhältnis zu einer nicht betrieblichen Nutzung genau festzustellen, stehen doch die Ausführungen im angefochtenen Bescheid, die Beschwerdeführerin habe das in Rede stehende Motorboot entgeltlich vermietet, im Widerspruch zur Annahme der belangten Behörde, das in Rede stehende Motorboot sei ausschließlich nicht betrieblich verwendet worden. Die diesbezüglich die Streitjahre 1999 und 2000 betreffende Annahme einer verdeckten Ausschüttung unter Zugrundelegung der gesamten Kosten des Motorbootes erweisen sich daher als nicht schlüssig begründet.

Der angefochtene Bescheid war daher, soweit er die Körperschaftsteuer für 1999 und 2000 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben.

Im übrigen erweist sich die Beschwerde als unbegründet und war deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003, BGBl. II Nr. 333. Das abgewiesene Mehrbegehren betrifft die geltend gemachte Umsatzsteuer, die in den zuerkannten Pauschalkosten bereits enthalten ist.

Wien, am 17. Dezember 2008

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2008:2006130054.X00

**Im RIS seit**

04.02.2009

**Zuletzt aktualisiert am**

19.05.2009

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)