

# TE Vwgh Erkenntnis 1990/11/14 89/13/0045

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 14.11.1990

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §184 Abs3;

EStG 1972 §27;

KStG 1966 §8;

## Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 89/13/0046 Besprechung in: ÖStZB 1991, 591;

## Betreff

Cafe-Restaurant K GesmbH gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland

1. vom 13. Dezember 1988, GZ. 6/2 - 2296/6/84, betreffend Umsatzsteuer 1976 bis 1980, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer 1976 bis 1978 und Sonderabgabe von alkoholischen Getränken 1976 bis 1979, und 2. vom 13. Dezember 1988, GZ. GA 6/2 - 2296/7/84, betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer 1976 bis 1979

## Spruch

ad 1. Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 10.110,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

ad 2. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Bei der Beschwerdeführerin wurde in den Jahren 1982 und 1983 eine Betriebsprüfung hinsichtlich der Jahre 1976 bis 1979 und eine das Kalenderjahr 1980 betreffende Umsatzsteuernachschaub durchgeführt. Im Zuge der Betriebsprüfung wurde festgestellt, daß zahlreiche Geschäftsvorfälle nicht ordnungsgemäß in die Grundaufzeichnungen aufgenommen worden seien und diese auch unleserliche Ausbesserungen enthalten würden. Ferner seien Zielgeschäfte erst nach Bezahlung der Rechnung verbucht worden, weshalb begründeter Anlaß zur Annahme bestehe, daß die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen nicht gegeben sei. Weiters wurde festgehalten, daß im Kassabuch die

Eintragungen teilweise unchronologisch erfolgt, Tageslosungen nachgetragen und Beträge unleserlich überschrieben worden seien. Zudem seien aus den gebundenen Kassenbüchern Originalblätter einschließlich der Durchschriften entfernt worden.

Ein Wareneingangsbuch werde nicht geführt; die Buchhaltungsunterlagen würden nach dem jeweiligen Monatsende dem Steuerberater zur Aufbuchung gegeben, weshalb auch Einkäufe auf Ziel erst nach der Bezahlung - manchmal erst nach Wochen - verbucht würden.

Im Hinblick auf diese Feststellungen nahm der Prüfer die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung der Beschwerdeführerin nicht als gegeben an und ermittelte die Umsätze unter Anwendung eines 2 %igen Sicherheitszuschlages.

Der Betriebsprüfer vertrat weiters die Ansicht, daß die die Privatwohnung des Gesellschafters der Beschwerdeführerin betreffenden Aufwendungen nicht betrieblich veranlaßt seien und verdeckte Gewinnausschüttungen der Beschwerdeführerin an ihren Gesellschafter K darstellten.

Hinsichtlich der Aufwendungen für angeblich vom Gesellschafter-Geschäftsführer K geleistete Überstunden vermeinte der Betriebsprüfer, daß diese Aufwendungen deshalb nicht abzugsfähig seien, weil Aufzeichnungen über tatsächlich erbrachte Überstundenleistungen K nicht vorgelegt worden seien. Diese Zahlungen würden jedoch verdeckte Gewinnausschüttungen darstellen.

Der die Umsatzsteuererhöhungen der Streitjahre betreffende Wareneinsatz wurde im Zuge der Betriebsprüfung im Schätzungswege ermittelt.

Die sich aus den jeweiligen Umsatzzuschätzungen und den entsprechenden Wareneinsatzzuschätzungen ergebenden Differenzbeträge wurden als verdeckte Gewinnausschüttungen den Gesellschaftern der Beschwerdeführerin nach Maßgabe ihres Beteiligungsverhältnisses zugerechnet.

Im Hinblick auf die Feststellungen der Betriebsprüfung erließ das Finanzamt die entsprechenden Abgabenbescheide. Hinsichtlich der auf die errechnete verdeckte Gewinnausschüttung entfallende Kapitalertragsteuer wurde die Beschwerdeführerin mit Haftungsbescheid als Haftungspflichtige herangezogen.

Innerhalb offener Frist er hob die Beschwerdeführerin gegen die auf Grund der Betriebsprüfung erlassenen Bescheide Berufung, in welcher sie im wesentlichen ausführte:

Der im Rahmen der Betriebsprüfung getroffenen Feststellung, die Kassabucheintragungen seien teilweise nicht chronologisch vorgenommen worden, werde entgegengehalten, daß eine derartige Chronologie sehr wohl gegeben sei. Da jedoch verschiedene Personen die in Rede stehenden Eintragungen vorgenommen hätten, sei es gelegentlich zu Datumsfehlern gekommen.

Weiters treffe zwar zu, daß Blätter aus dem Kassabuch entfernt worden wären. Das Fehlen von Kassabuchseiten gehe jedoch nur darauf zurück, daß die betreffenden Seiten "optische Schönheitsfehler" - wie z.B. einen Fettfleck - aufgewiesen hätten und deshalb entfernt worden wären.

Richtig sei auch, daß es bei der Kassabuchführung zu Nachträgen gekommen sei; doch könne hierin ein entsprechender Formmangel nicht erblickt werden. Bei der Vielzahl der zu berücksichtigenden Kassavorgänge könne es nämlich schon geschehen, daß die eine oder die andere Eintragung übersehen und dann z.B. zwei Zeilen vorher zwischen den Zeilen nachgeholt werde.

Zu dem Vorwurf der Betriebsprüfung, Beträge seien wiederholt unleserlich überschrieben worden, werde darauf hingewiesen, daß an Hand der jeweiligen Belege festgestellt werden könne, welcher konkrete Betrag der betreffenden Kassabucheintragung zugrunde liege.

Die in der Kassabuchführung aufgetretenen, durch dauernden Zeitdruck bedingten Fehler stellten keine Mängelhaftigkeit dar, weil alle diese Fehler erklärbar oder entschuldbar seien.

Da eine Verpflichtung zur Führung eines Wareneingangsbuches gemäß § 127 Abs. 2 BAO nicht bestehe, könne auch nicht beanstandet werden, wenn die Beschwerdeführerin die entsprechenden Buchhaltungsunterlagen erst nach Monatsende dem steuerlichen Vertreter zur Aufbuchung übergeben hätte.

Was den Vorwurf anlange, Einkäufe auf Ziel würden erst nach der Bezahlung verbucht, sei zuzugeben, daß dies

vereinzelt vorgekommen sei. Dies aber nur in jenen Fällen, in denen die Bezahlung gleichzeitig mit der Rechnungsausstellung erfolgt sei oder ein Lieferant eine Sammelrechnung mit gleichzeitigem Bankeinzug vorgelegt habe.

Die nur gelegentlich vorgekommenen Fehler könnten nicht bewirken, der Buchführung die Ordnungsmäßigkeit abzuerkennen.

Zu den nicht anerkannten und als verdeckte Gewinnausschüttung qualifizierten Mieten und Betriebskosten für eine dem Gesellschafter-Geschäftsführer K gehörige Wohnung werde bemerkt, daß dieselbe immer betrieblich genutzt worden sei. Dem Betriebsprüfer sei eine Liste jener Dienstnehmer vorgelegt worden, denen diese Wohnung zu Wohnzwecken gedient habe. Die entsprechende Kostenvergütung stelle daher für den Gesellschafter keinen Vorteil dar, der als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln sei. K selbst bewohne ein Einfamilienhaus in M.

Wenn die Finanzverwaltung die in Rede stehenden Aufwendungen jedoch nicht als Betriebsausgaben anerkennen würde, würde sich die Beschwerdeführerin mit dieser Vorgangsweise einverstanden erklären.

Was jedoch jene Bezugsteile anlange, die K für die Leistung von Überstunden erhalten habe, erschienen diese im Hinblick auf den relativ niedrigen Gehalt Ks als durchaus angemessen. Nicht bestritten werde allerdings, daß Aufzeichnungen für tatsächlich geleistete Überstunden nicht vorlägen.

Abschließend beantragt die Beschwerdeführerin in der Berufung die Aufhebung der gegen sie als Haftungspflichtige gerichteten Haftungsbescheide.

Diese Rechtsmittel wies das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung ab. Fristgerecht stellte die Beschwerdeführerin den Antrag die Berufungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

In der Folge vertraten sowohl der Betriebsprüfer als auch die Beschwerdeführerin in entsprechenden Stellungnahmen die schon bisher von ihnen eingenommenen Standpunkte. Nach Durchführung eines weiteren Ermittlungsverfahrens teilte die belangte Behörde der Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 21. November 1988 zusammenfassend alle jene Feststellungen der Betriebsprüfung mit, die sie beabsichtigte in der für den 24. November 1988 anberaumten mündlichen Verhandlung zu behandeln.

Nach Durchführung dieser Verhandlung wies die belangte Behörde mit dem nunmehr zur hg. Zl. 89/13/0045 angefochtenen Bescheid betreffend Wiederaufnahme hinsichtlich Umsatzsteuer 1976, Sonderabgabe von alkoholischen Getränken 1976 bis 1979, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer 1976 bis 1978 sowie Umsatzsteuer 1976 bis 1980, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer 1976 bis 1978 und Sonderabgabe von alkoholischen Getränken 1976 bis 1979 die Berufung der Beschwerdeführerin ab und führte begründend im wesentlichen folgendes aus:

#### 1. ORDNUNGSMÄSSIGKEIT DER BUCHFÜHRUNG.

Nach Zitierung des § 131 Abs. 1 Z. 2, 4 und 6 BAO wies die belangte Behörde darauf hin, daß nach den getroffenen Feststellungen die Beschwerdeführerin gegen die in den genannten Gesetzesbestimmungen getroffenen Regelungen wiederholt verstoßen habe. Es sei daher davon auszugehen, daß schwerwiegender formelle Mängel der Buchführung der Beschwerdeführerin vorlägen. Dies "muß" eine Schätzungsbefugnis begründen.

In diesem Zusammenhang komme einem Aktenvermerk über eine Aussage der Gesellschafter N, P, E und G K, vom 9. Juli 1982, welcher dem steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin im Zuge der mündlichen Verhandlung zur Kenntnis gebracht und "unbeeinsprucht geblieben" sei, besondere Bedeutung zu. Danach würden die Kellnerabrechnungen mit dem Geschäftsführer jeweils um 14.00 Uhr, 17.00 Uhr und 24.00 Uhr erfolgen. Die Kassalösungen würden am nächsten bzw. manchmal noch am selben Tag zur Bank gebracht, sodaß diese Einnahmen der Geschäftsführung am nächsten Tag nicht zur Verfügung ständen. Der Kassaanfangsstand sei somit von geringem Ausmaß, weshalb am Vormittag des nächsten Tages anfallende Lieferantenrechnungen mit Privateinlage bezahlt und mit dem Kellner um 14.00 Uhr abgerechnet würden. Dabei sei es nie zur Ausstellung entsprechender Belege gekommen. Darin sei ein erheblicher Mangel der Kassabuchführung zu erblicken, da für den Buchführungspflichtigen die Verpflichtung bestehe, "Rechnungen, die aus privaten Mitteln bezahlt werden und deren spätere Rückzahlung aus betrieblichen Zahlungseingängen erfolgt, entsprechend aufzuzeichnen". Somit seien Kassenfehlbeträge, "wie sie bei dieser Handlungsweise regelmäßig aufgetreten sein mußten, durch nicht registrierte Einlagen ausgeglichen" worden, "was einer ordentlichen Kassabuchführung in hohem Maße" widerspreche. Da "diese Handhabung von Einlagen und Entnahmen mangels entsprechender Aufzeichnungen einer nachvollziehenden Kontrolle .... nicht zugänglich sein kann

und demgemäß Manipulationen nicht auszuschließen sind", sei das Rechnungswerk der Beschwerdeführerin im Hinblick auf die erklärten Betriebsergebnisse "als sachlich nicht exakt nachvollziehbar zu beurteilen". In diesem Zusammenhang komme auch der Tatsache Bedeutung zu, daß die Beschwerdeführerin in den das Jahr 1976 betreffenden Kassabüchern umfangreiche Überschreibungen bereits eingetragener Beträge getätigt habe und im Prüfungszeitraum in acht Fällen Kassenfehlbeträge festgestellt worden seien. Auch sei von der Beschwerdeführerin das Erfordernis einer zeitfolgemäßig richtigen Eintragung der Barvorgänge in die Kassabücher wiederholt unbeachtet gelassen worden.

Weiters seien in drei Fällen Originalseiten des Kassabuches samt Durchschriften herausgerissen worden und in einem Fall fehle eine Seite der Kassabuchdurchschrift. Darüber hinaus seien die Originalkassabuchseiten der Jahre 1976, 1977, 1978 und 1980 "teilweise bzw. zur Gänze unnummeriert" und durch Fehlen der in den Kassabüchern enthaltenen Zuordnung der einzelnen Eintragungen zu den entsprechenden Belegnummern der Belege 444 bis 643 zweifach, und zwar jeweils an voneinander verschiedene Belege vergeben worden.

Im übrigen bestreite die Beschwerdeführerin auch nicht, daß bei der Kassabuchführung nachträglich bestimmte Eintragungen eingefügt worden seien.

Die Beschwerdeführerin habe wiederholt ausgeführt, die Verbuchung der anfallenden Eingangsrechnungen eines Monats hätte ihr steuerlicher Vertreter jeweils zu Beginn des Folgemonats vorgenommen. Diese Vorgangsweise könne dann nicht akzeptiert werden, wenn Wareneingänge der entsprechenden buchhalterischen Behandlung bedürften. Dies deshalb, weil derartige Eintragungen grundsätzlich im Rahmen eines Wareneingangsbuchs in richtiger zeitlicher Reihenfolge vorzunehmen seien. Wenn die Beschwerdeführerin einwende, sie sei zur Führung eines Wareneingangsbuches nicht verpflichtet, übersehe sie, "daß diese für Vollkaufleute geltende Ausnahmebestimmung keineswegs eine geringere Aufzeichnungspflicht bei der Registrierung der Wareneingänge normiert, als jene im Sinne des § 128 BAO geregelte". Eine Ordnungsmäßigkeit der Bücher gemäß § 124 leg. cit. sei nur dann gegeben, wenn der Stand des Vermögens jederzeit ermittelt werden könne. Dies sei aber bei der monatsweisen Verbuchung, wie sie die Beschwerdeführerin vorgenommen habe, nicht der Fall. Eintragungen auf dem Warenkonto ersetzen ein Wareneingangsbuch nur dann, wenn sie laufend erfolgten und der Warenbestand jederzeit und ohne besondere Mühe anhand der Geschäftsaufzeichnungen festzustellen sei.

Im Streitfall habe eine erhebliche Anzahl von Warenzugängen erst später als eine Woche nach Lieferung bzw. Rechnungslegung auf dem Warenkonto Berücksichtigung gefunden. Diese Feststellungen seien dem Grunde nach unbestritten geblieben.

Aus all den angeführten Gründen sei eine Ordnungsmäßigkeit der Buchführung der Beschwerdeführerin im Streitzeitraum nicht gegeben.

## 2. ÜBERSTUNDENENTGELT BETREFFEND DEN

### GESELLSCHAFTER-GESCHÄFTSFÜHRER K.

Unbestritten sei in diesem Zusammenhang, daß die Beschwerdeführerin "Überstundenaufzeichnungen" nicht vorgelegt habe. Wenn sie nun vermeine, daß aus dieser Tatsache lediglich die Konsequenz gezogen werden könne, "die die Überstundenzuschläge betreffenden Lohnsteuerbegünstigungen nicht zur Anwendung kommen zu lassen", übersehe sie, daß Aufwendungen gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1972 nur dann als Betriebsausgaben abgesetzt werden könnten, wenn sie betrieblich veranlaßt seien. Dabei komme der Beschwerdeführerin die Verpflichtung zu, entsprechende Beweise vorzulegen bzw. wenn dies unzumutbar wäre, den behaupteten Sachverhalt glaubhaft zu machen. Dies gelte im Beschwerdefall insbesondere deshalb, weil K im Streitzeitraum zusammen mit seinen Angehörigen 100 % der Anteile der Beschwerdeführerin besessen habe "und bei derartigen gesellschaftlichen Verquickungen an vertragliche Gestaltungen ein besonders strenger Maßstab anzulegen ist". Diesfalls lägen nämlich Verträge zwischen nahen Angehörigen vor, die nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren, jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben müßten und auch unter Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Dieses Erfordernis sei vorliegendenfalls schon deshalb nicht erfüllt, weil Unterlagen hinsichtlich Überstundenvereinbarungen zwischen der Beschwerdeführerin und ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer nicht vorgelegt worden seien.

Das Finanzamt habe daher zu Recht "den gegenständlichen Überstunden die Betriebsausgabeneigenschaft" aberkannt. Seine Meinung, daß die "Überstundenzahlungen" verdeckte Gewinnausschüttungen seien, könne aber nicht geteilt werden; denn es könne keinem Zweifel unterliegen, daß Bezüge, wie sie K gewährt worden seien, "selbst unter Berücksichtigung der verrechneten Überstunden in dieser Höhe auch einem leitenden Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft", die dem Betrieb der Beschwerdeführerin vergleichbar sei, gewährt worden wären.

Somit erwiesen sich die K zugekommenen Bezüge auch im Sinne eines Fremdvergleiches als solche, die der vom geschäftsführenden Gesellschafter der Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen angemessen seien "weshalb nicht davon gesprochen werden kann, Teile dieser Bezüge - etwa die in Rede stehenden Überstunden - seien in der Gesellschafterstellung des K begründet und stellten verdeckte Gewinnausschüttungen der Gesellschaft an ihren Gesellschafter dar".

Dies könne "allerdings nicht dazu führen, die in Rede stehenden Überstunden als Betriebsausgaben anzuerkennen".

### 3. VERDECKTE GEWINNAUSSCHÜTTUNG HINSICHTLICH DER MIET- UND

#### BETRIEBSKOSTEN DER WOHNUNG IN WIEN - ASTRASZE.

Die Beschwerdeführerin habe sich in der Berufung einverstanden erklärt, daß den in Rede stehenden Aufwendungen die Betriebsausgabeneigenschaft aberkannt werde, wende aber ein, daß eine verdeckte Gewinnausschüttung im gegebenen Zusammenhang schon deshalb nicht vorliege, weil K ein Einfamilienhaus in M bewohne und daher aus der Wohnung in der Astraße keinen Nutzen zu ziehen vermöge. Dem sei entgegenzuhalten, daß jene Aufwendungen, die K als den Mieter dieser Wohnung beträfen, von der Beschwerdeführerin getragen würden, ohne daß eine Vereinbarung irgendwelcher Art zwischen der Beschwerdeführerin und ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer vorliege, die glaubhaft machen könne, die fraglichen Aufwendungen seien betrieblich veranlaßt.

Derartiger Vereinbarungen hätte es aber im Sinne der "Angehörigenjudikatur des Verwaltungsgerichtshofes" bedurft, weil K es auf Grund seiner Gesellschafterstellung in der Hand habe, über Einkünfte zwischen sich und der Gesellschaft zu bestimmen, ohne daß ihn familienfremde Personen beeinträchtigen könnten. Im Streitfall sei nicht einmal das Vorliegen entsprechender mündlicher Verträge behauptet worden. Da aber die in Rede stehenden Aufwendungen, die "unter gewöhnlichen Bedingungen" K als Wohnungsmieter zu tragen hätte, die Beschwerdeführerin bezahlt habe, sei K ein Vermögensvorteil zugekommen, der nur in seiner Gesellschafterstellung seine Ursache finde, einem der Gesellschaft fremd gegenüberstehenden Angestellten aber nicht gewährt worden wäre. Es handle sich daher vorliegendenfalls um eine verdeckte Gewinnausschüttung an

K.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die zur hg.

Zl. 89/13/0045 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene - nicht gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens gerichtete - Beschwerde.

Mit dem zur hg. Zl. 89/13/0046 angefochtenen Bescheid vom 13. Dezember 1988, GZ. GA 6/2 - 2296/7/84, gab die belangte Behörde der Berufung gegen den Bescheid betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer 1976 bis 1979 teilweise Folge und wies begründend auf die verdeckten Gewinnausschüttungen hin, mit welchen sie sich dem Grunde und der Höhe nach bereits in dem zur hg. Zl. 89/13/0045 angefochtenen Bescheid auseinandergesetzt habe und hinsichtlich derer die entsprechende Kapitalertragsteuer im Haftungsweg zur Vorschreibung gekommen sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die zur hg.

Zl. 89/13/0046 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof verband die Beschwerden wegen ihres sachlichen und rechtlichen Zusammenhangs zur gemeinsamen Entscheidung.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

#### 1. BESCHWERDE ZUR HG. ZL. 89/13/0045.

##### 1.1 ORDNUNGSMÄSIZIGKEIT DER BUCHFÜHRUNG:

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO hat die Abgabenbehörde die Besteuerungsgrundlagen insbesondere dann zu schätzen, wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Auf Grund dieser gesetzlichen Bestimmung ergibt sich, daß schon bloß formelle Buchführungsmängel, die einen Zweifel in die sachliche Richtigkeit der Bücher nach sich zu ziehen vermögen, die Schätzungsbefugnis der Behörde begründen, wobei es eines Nachweises der Behörde, daß die Aufzeichnungen tatsächlich unrichtig sind, nicht bedarf. Dem Abgabepflichtigen steht allerdings die Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften oder unrichtigen Aufzeichnungen zu beweisen (vgl. hg. Erkenntnis vom 16. Oktober 1978, Zlen. 1637/78, 2672, 2673/78).

Im vorliegenden Fall hat die Beschwerdeführerin das Vorhandensein von im Rahmen der Betriebsprüfung festgestellten Mängeln, wie etwa unleserliche Ausbesserungen in den Grundaufzeichnungen, Verbuchung von Zielgeschäften erst nach Bezahlung der betreffenden Rechnungen, unchronologische Eintragungen im Kassabuch, Nachtragung von Tageslosungen, Entfernung von Originalblättern samt Durchschriften aus den gebundenen Kassabüchern, teilweise Nichtnumerierung der Seiten derselben, fehlerhafte Belegnumerierung, Vorliegen von Kassenfehlbeträgen, verspätete Eintragung von Warenzugängen (mit Recht geht die belangte Behörde davon aus, daß ein Vollkaufmann wie die Beschwerdeführerin die Wareneingangsbuchungen ebenso laufend durchführen muß wie jeder andere Abgabepflichtige) usw. konkret nicht bestritten; sie hat vielmehr versucht, einzelne dieser Mängel zu erklären oder als bloß verzeihliche Irrtümer darzustellen und ist danach zu dem Schluß gelangt, daß trotz der festgestellten Mängelhaftigkeit keine Abgabenverkürzung und damit auch nicht die Berechtigung zu der vorgenommenen Schätzung - deren Durchführung und Ergebnis im übrigen konkret nicht bestritten wird - gegeben gewesen sei.

Der Gerichtshof vermag dieser Auffassung der Beschwerdeführerin nicht zu folgen; er vertritt vielmehr in Übereinstimmung mit der belangten Behörde die Ansicht, daß die vom Betriebsprüfer festgestellten Mängel in der Buchführung der Beschwerdeführerin - auch wenn einzelne dieser Mängel relativ geringfügig sind - in ihrer Summe grundsätzlich durchaus geeignet sind, die Abgabenbehörde zur Durchführung einer Schätzung zu berechtigen.

In diesem Punkt erweist sich daher der angefochtene Bescheid nicht mit der behaupteten Rechtswidrigkeit belastet.

## 1.2 ÜBERSTUNDENENTGELT BETREFFEND DEN

### GESELLSCHAFTER-GESCHÄFTSFÜHRER K.

Es steht nicht in Streit, daß K die in Rede stehenden Bezugsteile unter dem Titel "Überstundenentgelt" von der Beschwerdeführerin als Arbeitgeberin tatsächlich erhalten hat. Ausdrücklich wird aber im angefochtenen Bescheid auch die Ansicht vertreten, daß die "K zugekommenen Bezüge auch im Sinne eines Fremdvergleiches als solche, die den vom geschäftsführenden Gesellschafter der" Beschwerdeführerin "erbrachten Leistungen angemessen sind", anzusehen seien, "weshalb nicht davon gesprochen werden kann, Teile dieser Bezüge - etwa die in Rede stehenden Überstunden - seien in der Gesellschafterstellung des K begründet". Auf dieser Basis gelangt die belangte Behörde, abweichend von der von der ersten Instanz vertretenen Ansicht, zu dem Schluß, daß das in Rede stehende "Überstundenentgelt" keine verdeckte Gewinnausschüttung an K darstellt.

Bei dieser Sachlage und im Hinblick auf die von der belangten Behörde selbst vertretene Auffassung aber durfte sie lediglich unter Hinweis auf das unbestrittene Fehlen von Unterlagen über die Erbringung von Überstunden durch K dem fraglichen "Überstundenentgelt", von dem nicht einmal behauptet wird, es wäre etwa gar nicht bezahlt worden, den Betriebsausgabencharakter ohne weiteres nicht absprechen. Da die belangte Behörde dies nicht erkannte, erweist sich der angefochtene Bescheid in diesem Punkt mit einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet.

## 1.3 VERDECKTE GEWINNAUSSCHÜTTUNG HINSICHTLICH DER MIET- UND

### BETRIEBSKOSTEN DER WOHNUNG IN WIEN - ASTRASZE.

Als verdeckte Gewinnausschüttungen werden nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung (vgl. Hofstätter-Reichel, Kommentar zu § 27 EStG 1972, Tz 18 und die dort zitierte hg. Judikatur) Vorteile bezeichnet, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form außer der Dividende oder sonstigen offenen Gewinnverteilung, gleichviel unter welcher Bezeichnung gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen

zugestehen würde.

Im Beschwerdefall ist unbestritten, daß Mieter der in Rede stehenden Wohnung K ist, daß aber die Miete und die sonstigen im Zusammenhang mit der Wohnung anfallenden Aufwendungen von der Beschwerdeführerin für ihren Gesellschafter getragen werden. Irgendwelche konkrete, nach außen in Erscheinung tretende Vereinbarungen zwischen K und der Beschwerdeführerin, wie sie - worauf die belangte Behörde zu Recht verweist - im Hinblick auf das Naheverhältnis zwischen Gesellschafter und Gesellschaft unbedingt erforderlich wären, und aus welchen sich ergeben würde, aus welchem Grund diese Kostenübernahme erfolgt, existieren entweder nicht oder wurden der belangten Behörde wenigstens nicht vorgelegt. Bei dieser Sachlage aber kann der belangten Behörde mit Erfolg nicht entgegengetreten werden, wenn sie zu dem Schluß gelangt, daß es sich um die Gewährung eines Vorteiles handelt, den die Beschwerdeführerin einer anderen Person, die nicht wie K ihr Gesellschafter ist, nicht zugestehen würde. Daran vermag auch die Behauptung der Beschwerdeführerin nichts zu ändern, daß K ein Einfamilienhaus besitze, daher die fragliche Wohnung nicht benütze und in dieser gelegentlich auch Dienstnehmer der Beschwerdeführerin untergebracht würden.

Die belangte Behörde durfte daher, ohne sich einer Rechtswidrigkeit schuldig zu machen, die von der Beschwerdeführerin im gegebenen Zusammenhang ihrem Gesellschafter zugewendeten Vorteile als verdeckte Gewinnausschüttungen qualifizieren.

1.4 Das in der Beschwerde enthaltene Vorbringen, von dem Aktenvermerk vom 9. Juli 1982 sei weder sie noch ihr steuerlicher Vertreter je informiert worden, erweist sich - worauf in der Gegenschrift richtig hingewiesen wird - als aktenwidrig; denn aus Punkt 5 der im Verwaltungsakt erliegenden Niederschrift vom 29. Oktober 1987 mit dem Angestellten des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin, S, ergibt sich eindeutig, daß diesem der Aktenvermerk vom 9. Juli 1982 zur Kenntnis gebracht wurde.

Aber auch in dem Umstand, daß die belangte Behörde noch wenige Tage vor der mündlichen Verhandlung an die Beschwerdeführerin am 21. November 1988 ein Schreiben richtete, kann eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht erblickt werden; denn mit Recht verweist die belangte Behörde in der Gegenschrift sinngemäß darauf, daß es sich bei diesem ihrem Schreiben nicht um einen Vorhalt, sondern um eine Zusammenfassung jener Themen handelte, die sie in der mündlichen Verhandlung beabsichtigte zur Sprache zu bringen. Der Inhalt dieser Themen aber war der Beschwerdeführerin im wesentlichen seit der Betriebsprüfung, d.h. seit Jahren, bekannt.

Was die Frage der Mängel des Anlageverzeichnisses anlangt, die tatsächlich erstmals in dem Schreiben vom 21. November 1988 Erwähnung finden, so hätte es, wenn die Beschwerdeführerin in der Lage gewesen wäre, die behaupteten Mängel wirksam zu bestreiten, nur der Vorlage dieses Verzeichnisses in der Verhandlung bedurft. Die Beschwerdeführerin tat weder dies, noch bestritt sie die angeblich vorhandenen Mängel konkret. Erstmals in der Beschwerde wird nunmehr die Behauptung aufgestellt, das in Rede stehende Anlageverzeichnis sei nicht mehr greifbar.

Da demnach der zur hg. Zl. 89/13/0045 angefochtene Bescheid im Hinblick auf das oben unter 1.2 Gesagte mit einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet ist, war er gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 206/1989.

## 2. BESCHWERDE ZUR HG. ZL. 89/13/0046.

Diesbezüglich wird im Beschwerdeschriftsatz lediglich beantragt, die in der Berufungsentscheidung der belangten Behörde vom 13. Dezember 1988, GZ. 6/2 - 2296/7/84, "durchgeführten Kapitalertragsteuerberechnungen aufzuheben". Diese Berechnungen seien lediglich Folge der Feststellungen der Berufungsentscheidung vom 13. Dezember 1988, GZ. 6/2 - 2296/6/84.

Da jedoch, wie oben unter Punkt 1 ausgeführt wurde, der Gerichtshof zu der Ansicht gelangte, daß sich der Bescheid der belangten Behörde vom 13. Dezember 1988, GZ. 6/2 - 2296/6/84, insoweit er sich auf die in seinem Rahmen ermittelten verdeckten Gewinnausschüttungen bezieht, als unbedenklich erwies, ist - da die Höhe der vorgeschriebenen Kapitalertragsteuer nicht in Streit gezogen wurde - die zur hg. Zl. 89/13/0046 eingebrachte Beschwerde gegen den Bescheid der belangten Behörde vom 13. Dezember 1988, GZ. 6/2 - 2296/7/84, gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 206/1989.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1990:1989130045.X00

**Im RIS seit**

03.04.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

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