

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin NN in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Vertreter, gegen die Bescheide des FA XYZ vom 13.2.2007 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2000 bis 2004, sowie Umsatzsteuerfestsetzung 3/2006, gegen den Bescheid des FA XYZ vom 14.2.2007 betreffend Kapitalertragsteuer 2000 bis 2003, gegen die Bescheide des FA XYZ vom 14.4.2008 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2005 und 2006 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Bescheid vom 13.2.2007 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 3/2006 wird zurückgewiesen.

Den Beschwerden gegen die Bescheide vom 13.2.2007 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2000 bis 2004, gegen den Haftungsbescheid vom 14.2.2007 betreffend Kapitalertragsteuer 2000 bis 2003, sowie gegen die Bescheide vom 14.4.2008 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2005 und 2006 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Tabellen und Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Erkenntnisspruches bilden.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Angefochten sind die Umsatzsteuerbescheide 2000 bis 2006, der Bescheid betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 3/2006, die Körperschaftsteuerbescheide 2000 bis 2006, sowie die Kapitalertragsteuerbescheide 2000 bis 2003.

Verfahren

Die Beschwerdeführerin betrieb in den beschwerdegegenständlichen Jahren 2000 bis 2006 das Abfüllen von Kühler- und Scheibenfrostmitteln und erklärte Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Das Finanzamt veranlagte die Einkünfte 2000 und 2001 zunächst vorläufig erklärungsgemäß und setzte die Umsatzsteuer 2000 und 2001 laut Erklärung vorläufig fest (Bescheide vom 29.5.2002, 22.11.2002). Auf die Abgabenerklärungen und deren Beilagen wird verwiesen.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung über den Zeitraum 2000 bis 2004 ging der Betriebsprüfer aufgrund der Ermittlungsergebnisse des Finanzamtes im Jahr 1999 davon aus, dass die Wertpapier-Optionsgeschäfte ausschließlich Mag. Dr. P zuzurechnen und die daraus resultierenden Verluste nicht anzuerkennen seien (Tz 1 BP-Bericht, Pkt. 3 SB); weiters stellte es eine verdeckte Ausschüttung in Höhe von 50 % der Bruttolohnsumme des Gehaltes der Frau des Alleingesellschafters RG fest (Tz 2 BP-Bericht, Pkt. 10 SB). Auf den Betriebsprüfungsbericht vom 7.2.2007 und den dazugehörigen Arbeitsbogen wird verwiesen.

Das Finanzamt erließ entsprechend den Prüfungsfeststellungen nunmehr endgültige Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2000 und 2001, für 2002 hingegen einen jeweils vorläufigen Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerbescheid; zudem führte es die Veranlagungen zur Körperschaftsteuer 2003 und 2004 und die Umsatzsteuerfeststellungen 2003, 2004 und 3/2006 gemäß § 200 Abs. 2 BAO durch (Bescheide vom 13.2.2007). Weiters erließ es am 14.2.2007 einen Haftungsbescheid gemäß § 95 EStG 1988 betreffend Kapitalertragsteuer 2000 bis 2004. Die Endgültigerklärung gemäß § 200 Abs. 2 BAO des Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheides 2002 erfolgte am 14.3.2007.

Gegen die Bescheide vom 13.2.2007 bzw. 14.2.2007 (mit Ausnahme KEST 2004) erhob die Beschwerdeführerin durch ihre steuerliche Vertreterin mit Schriftsätzen vom 12.3.2007 bzw. 13.3.2007 Berufung, bestritt die wirtschaftliche Zurechnung der Wertpapier-Optionsgeschäfte an Mag. Dr. P und die angenommene verdeckte Ausschüttung. Hinsichtlich der näheren Ausführungen wird auf die Berufungsschriften verwiesen.

Die Veranlagung zur Körperschaftsteuer 2005 sowie die Umsatzsteuerfestsetzung 2005 erfolgten erklärungsgemäß (Bescheide vom 16.3.2007). Ebenso wurde die Körperschaftsteuer 2006 erklärungsgemäß veranlagt (Bescheid vom 28.11.2007).

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Folgeprüfung über den Zeitraum 2005 und 2006 erfolgten – entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung der Vorjahre – im Zusammenhang mit der Zurechnung der Wertpapier-Optionsgeschäfte an Mag. Dr.

P Vorsteuerkürzungen bei Rechtsanwaltsrechnungen (Tz. 19 BP-Bericht, Pkt. 2 SB), eine Rückstellungsdotierung für Rechtsanwaltskosten (Tz. 23 BP-Bericht, Pkt. 3 SB), Streichung von Aufwendungen im Hinblick auf die Ausfallsgarantie Mag. Dr. P (Tz. 27 BP-Bericht, Pkt. 5 SB). Auf den Betriebsprüfungsbericht vom 3.4.2008 und den dazugehörigen Arbeitsbogen wird verwiesen.

Das Finanzamt nahm das Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung den Umsatzsteuerbescheid 2005 und die Körperschaftsteuerbescheide 2005 und 2006; die Festsetzung der Umsatzsteuer 2006 erfolgte ebenso entsprechend den Prüfungsfeststellungen (Bescheide vom 14.4.2008).

Gegen obige Bescheide erhob die Beschwerdeführerin durch ihre steuerliche Vertreterin mit Schriftsatz vom 14.5.2008 Berufung, bestritt die wirtschaftliche Zurechnung der Wertpapier-Optionsgeschäfte an Mag. Dr. P und die daraus resultierenden Prüfungsfeststellungen (Pkt. 2, 3, 5 SB). Hinsichtlich der näheren Ausführungen wird auf die Berufung und die am 1.7.2008 beim Finanzamt eingelangte Berufungsbegründung verwiesen.

In weiterer Folge legte das Finanzamt die Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Das Verfahren betreffende Anbringen wirken ab 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Festgestellter Sachverhalt

Die Rechtsvorgängerin der Beschwerdeführerin wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 9.9.1993 in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung gegründet. Einer der fünf Gesellschafter war Mag. Dr. P mit einem Geschäftsanteil von 15 %, der gleichzeitig alleinvertretungsbefugter Geschäftsführer war; die übrigen Gesellschafter waren ebenfalls Geschäftsführer, jedoch jeweils nur zu zweit vertretungsbefugt.

Mit Notariatsakt und Annahmeerklärung vom 10.4.1997 nahm Mag. Dr. P das im Gesellschaftsvertrag vom 9.9.1993 von den übrigen vier Gesellschaftern RK, WS, BK und TS abgegebene unbefristete Anbot auf Abtretung ihrer Geschäftsanteile an. Als nunmehr alleiniger Gesellschafter trat er mit gleichem Datum seine Geschäftsanteile je zur Hälfte an RG und GM ab (Abtretungsvertrag vom 10.4.1997). In der anschließenden außerordentlichen Generalversammlung erfolgte die Beschlussfassung über die Änderung der Firma der Gesellschaft, des Unternehmensgegenstandes, der Änderung des Gesellschaftsvertrages in den Punkten Zweitens (Firma), Viertens (Unternehmensgegenstand: Abfüllen von Kühler- und Scheibenfrostmitteln sowie

die Beteiligung an anderen Unternehmen gleicher oder ähnlicher Art, deren Geschäftsführung und Vertretung), Fünftens (Stammkapital und Stammeinlage), Siebtens (Geschäftsführung) und der Neubestellung von Geschäftsführern (Gesellschaftsvertrag vom 14.4.1997).

Mit der Abtretung seiner Geschäftsanteile und die Löschung als Geschäftsführer war Mag. Dr. P nicht mehr in die Gesellschaft involviert.

Am 4.2.1998 erfolgte folgende Eintragung ins Firmenbuch: Löschung der Funktionen als Geschäftsführer und Gesellschafter von GM. Durch Übernahme der Geschäftsanteile ist nunmehr RG Alleingesellschafter und Geschäftsführer der Beschwerdeführerin.

Mit Generalversammlungsbeschluss vom 29.3.2001 wurde der Gesellschaftsvertrag gemäß 1. Euro-JuBeG angepasst und die Firma in den im beschwerdegegenständlichen Zeitraum geltenden Wortlaut geändert.

Zurechnung der Wertpapier-Optionsgeschäfte:

Am 7.10.1999 schloss die Beschwerdeführerin mit der X-Bank folgenden Rahmenvertrag für Finanztermingeschäfte ab:

§ 1 Vertragsgegenstand

(1) Auf Grundlage dieser Rahmenvereinbarung beabsichtigen die Vertragsparteien, Finanzterminkontrakte (insbesondere DAX-Futures und DAX-Optionen) zu schließen.

(2) Die Definition dieser Geschäfte und die mit deren Abschluss verbundenen Risiken sind dem Risikohinweis über „Wichtige Hinweise über Chancen und Verlustrisiken bei Termingeschäften“ zu entnehmen.

(3) Der Abschluss der einzelnen Finanzterminkontrakte (Einzelabschluss) erfolgt in der Regel mündlich/telefonisch. Werden Aufträge von nicht autorisierten Personen erteilt, trägt der Vertragspartner das alleinige Risiko.

(4) Alle Einzelabschlüsse bilden untereinander und zusammen mit diesem Rahmenvertrag einen einheitlichen Vertrag; sie werden im Sinne einer einheitlichen Risikobetrachtung und im Vertrauen darauf getätigt.

(5) Die Vertragsparteien vereinbaren nunmehr einvernehmlich, dass der Vertragspartner Vorausleistungen gemäß § 2 zu entrichten hat.

§ 2 Vorausleistung

(1) Vor Abschluss des Finanzterminkontraktes wird der Vertragspartner entweder

a) einen Bareinschuss erbringen. Die Höhe hängt von der Marktvolatilität ab. Der Einschuss ist auf ein eigenes Verrechnungskonto der Bank („Einschusskonto“) einzuzahlen und ist Vorleistung auf eventuelle zukünftige Kursverluste.

b) Wertpapiere in ausreichender Deckung auf ein bei der Bank zu errichtendes Depot hinterlegen;

c) eine Bankgarantie in ausreichender Deckung beibringen.

(2) Reicht der eingezahlte Einschuss nicht mehr aus, um den möglichen Verlust aus der Gesamtposition des Vertragspartners bei einer angenommenen Kursschwankung um +/- 10 % abzudecken, so muss der Vertragspartner binnen einem Bankarbeitstag ab Verständigung den Einschuss entsprechend erhöhen.

(3) fehlt

(4) Kommt der Vertragspartner dieser Nachschussverpflichtung ganz oder teilweise nicht rechtzeitig nach, so ist die Bank berechtigt, jederzeit und ohne weitere Ankündigung zum jeweils geltenden Marktpreis glattzustellen. Die Bank ist weiters jederzeit berechtigt, ohne Ankündigung glattzustellen, falls ihr aufgrund von Marktereignissen der eingezahlte Einschuss bzw. die unter Absatz 1 lit. b und c genannten Sicherheiten nicht mehr ausreichend erscheinen, um den möglichen Verlust und ihre sonstigen Forderungen gegen den Vertragspartner mit seinem Einschuss zu verrechnen und einen etwaigen Restbetrag auf ein bekanntzugebendes Konto des Vertragspartners zu überweisen.

(5) Die Dotierung des Einschusses durch Inanspruchnahme eines Kreditrahmens bei der Bank oder durch Überziehung eines Kontos bei der Bank ist unzulässig.

(6) Die Verzinsung des Einschusses wird entsprechend den jeweiligen Geldmarktverhältnissen angepasst.

§ 3 Vorzeitige Glattstellung durch den Vertragspartner

(1) Der Vertragspartner ist jederzeit berechtigt, die vorzeitige Glattstellung der offenen Position ganz oder teilweise zu verlangen, sofern er eine den Kursverlusten bzw. Forderungen entsprechende Vorausleistung gemäß § 2 entrichtet hat.

(2) Etwaige Kursverluste werden in diesem Fall mit dem entrichteten Einschuss verrechnet, ein eventuell übermäßiger Einschuss wird, soweit nicht weitere Positionen offen sind, auf das Verrechnungskonto überwiesen. Eventuelle Kursgewinne werden zum Valutatag gutgeschrieben.

§ 4 Glattstellung am Valutatag

(1) Soweit der Vertragspartner nicht spätestens am letzten Handelstag seiner Verpflichtung zur vollständigen Bezahlung des effektiven Betrages nachkommt, so ist die Bank berechtigt, die offene Position zum Valutatag glattzustellen.

(2) Etwaige Kursverluste werden gegen den entrichteten Einschuss verrechnet, etwaige Kursgewinne werden auf das Verrechnungskonto mit gleicher Valuta überwiesen. Der restliche Einschuss samt Zinsen wird, soweit nicht weitere Positionen offen sind, ebenfalls auf obiges Konto zur Überweisung gebracht.

(3) Reichen der Einschuss bzw. die sonstigen Sicherheiten zur Deckung der Kursverluste oder Forderungen nicht aus, so hat der Vertragspartner die entsprechenden Beträge unverzüglich an die Bank zu leisten.

§ 5 Bankarbeitstag

Unter Bankarbeitstagen sind solche Tage zu verstehen, die sowohl in Österreich als auch in Deutschland Bankarbeitstage sind.

§ 6 Beendigung

(1) Sofern Einzelabschlüsse getätigt und noch nicht vollständig abgewickelt sind, ist der Vertrag nur aus wichtigem Grund kündbar. Die Benachrichtigung und die Kündigung müssen schriftlich oder fernschriftlich erfolgen. Eine Teilkündigung einzelner und nicht aller Einzelabschlüsse ist ausgeschlossen.

(2) Ein wichtiger Grund gemäß Abs. 1 liegt insbesondere dann vor, wenn bei einer Partei eine wesentliche Vermögensverschlechterung oder eine erhebliche Vermögensgefährdung eintritt, eine Partei eine fällige Zahlung oder sonstige Leistung – aus welchem Grund auch immer – nicht innerhalb von fünf Bankarbeitstagen nach Benachrichtigung vom Ausbleiben des Eingangs der Zahlung oder sonstigen Leistung leistet oder der Vertragspartner der Aufforderung zur Stellung oder Verstärkung von Sicherheiten nicht nachkommt.

(3) Der Vertrag endet ohne Kündigung, wenn

- a) das Konkurs- oder ein sonstiges Insolvenzverfahren über das Vermögen einer Partei eröffnet wird,
- b) eine Partei ihre Zahlungsunfähigkeit bekannt gibt oder
- c) eine Partei in Liquidation tritt.

(4) Im Fall der Beendigung durch Kündigung gemäß Abs. 1 oder durch die in Abs. 3 genannten Gründe (nachstehend „Beendigung“ genannt) ist keine Partei mehr zu Zahlungen oder sonstigen Leistungen nach § 3 Abs. 1 dieses Vertrages verpflichtet, die gleichtägig oder später fällig geworden wären; an die Stelle dieser Verpflichtungen treten Forderungen nach den §§ 7 und 8.

§ 7 Schadenersatz und Vorteilsausgleich

(1) Im Fall der Beendigung steht der kündigenden oder solventen Partei (nachstehend „ersatzberechtigte Partei“ genannt) ein vom Verschulden der anderen Partei unabhängiger Anspruch auf Schadenersatz zu. Der Schaden wird auf der Grundlage von unverzüglich abzuschließenden Ersatzgeschäften ermittelt, die dazu führen, dass die ersatzberechtigte Partei alle Zahlungen und sonstigen Leistungen erhält, die ihr bei ordnungsgemäßer Vertragsabwicklung zugestanden wären. Sie ist berechtigt, nach ihrer Auffassung dazu geeignete Verträge abzuschließen. Wenn sie von dem Abschluss derartiger Ersatzgeschäfte absieht, kann sie denjenigen Betrag der Schadensberechnung zugrunde legen, den sie für solche Ersatzgeschäfte auf der Grundlage von Zinssätzen, Terminalsätzen, Kursen, Marktpreisen, Indizes und sonstigen Wertmessern sowie Kosten und Auslagen zum Zeitpunkt der Absendung der Kündigung bzw. der Kenntniserlangung der Auflösungsgründe § 6 Abs. 3 hätte aufwenden müssen. Der Schaden wird unter Berücksichtigung aller Einzelabschlüsse berechnet; ein finanzieller Vorteil, der sich aus der Beendigung von Einzelabschlüssen (einschließlich solcher, aus denen die ersatzberechtigte Partei bereits alle Zahlungen oder sonstigen Leistungen der anderen

Partei erhalten hat) ergibt, wird als Minderung des im Übrigen ermittelten Schadens berücksichtigt.

(2) Erlangt die ersatzberechtigte Partei aus der Beendigung von Einzelabschlüssen insgesamt einen finanziellen Vorteil, so schuldet sie vorbehaltlich § 7 Abs. 2 der anderen Partei einen Betrag in der Höhe dieses ihres Vorteils, höchstens jedoch in Höhe des Schadens der anderen Partei. Bei der Berechnung des finanziellen Vorteils finden die Grundsätze des Absatzes 1 über die Schadensberechnung entsprechende Anwendung.

§ 8 Zahlungsmodalitäten für die Abschlusszahlung

(1) Rückständige Beträge und sonstige Leistungen und der zu leistende Schadenersatz werden von der ersatzberechtigten Partei zu einer einheitlichen Ausgleichsforderung in österreichischen Schilling zusammengefasst, wobei für rückständige sonstige Leistungen entsprechend § 6 Abs. 1 Sätze 2 bis 4 ein in die Berechnung der Forderung einzubeziehender Gegenwert in österreichischen Schilling ermittelt wird.

(2) Eine Ausgleichsforderung gegen die ersatzberechtigte Partei wird nur zahlbar, soweit diese keine Ansprüche aus irgendeinem rechtlichen Grund gegen die andere Partei („Gegenansprüche“) hat. Bestehen Gegenansprüche, so ist deren Wert zur Ermittlung des fälligen Teils der Ausgleichsforderung vom Gesamtbetrag der Ausgleichsforderungen abzuziehen. Zur Berechnung des Wertes der Gegenansprüche hat die ersatzberechtigte Partei diese

a) soweit sie sich nicht auf österreichische Schilling richten, zu einem nach Möglichkeit auf der Grundlage des am Berechnungstag geltenden Devisen-Briefkurs in österreichische Schilling umzurechnen;

b) soweit sie sich nicht auf Geldzahlungen richten, in eine in österreichische Schilling ausgedrückte Schadenersatzforderung umzuwandeln;

c) soweit sie nicht fällig sind, mit ihrem Barwert (unter Berücksichtigung auch der Zinsansprüche) zu berücksichtigen. Die ersatzberechtigte Partei kann mit ihren nach Satz 3 errechneten Gegenansprüchen gegen die Ausgleichsforderung der anderen Partei aufrechnen. Sofern die ersatzberechtigte Partei die Aufrechnung binnen eines angemessenen Zeitraumes nicht erklärt, wird die Ausgleichsforderung fällig.

§ 9 Allgemeine Bestimmungen

(1) Die Abtretung oder Verpfändung der Forderungen des Vertragspartners gegen die Bank an Dritte ist ausgeschlossen.

(2) Unbeschadet der Bestimmungen von Punkt 7 der Allgemeinen Geschäftsbedingungen der österreichischen Kreditunternehmungen ist die Bank jederzeit berechtigt, auch mit Forderungen in anderen Fremdwährungen oder ATS aufzurechnen.

(3) Sind Bestimmungen dieses Vertrages unwirksam oder undurchführbar, so bleiben die übrigen Vorschriften hievon unberührt, gegebenenfalls hiedurch entstehende

Vertragslücken werden durch ergänzende Vertragsauslegung unter angemessener Berücksichtigung der Interessen der Parteien geschlossen.

(4) Dieser Vertrag unterliegt österreichischem Recht, ergänzend gelten, soweit anwendbar, die Allgemeinen Geschäftsbedingungen der österreichischen Kreditunternehmungen und die Sonderbedingungen für börsliche und außerbörsliche Optionen und Termingeschäfte samt Ergänzung in der jeweils gültigen Fassung. Ausdrücklich wird darauf hingewiesen, dass die in Punkt 3 Abs. der Sonderbedingungen für börsliche und außerbörsliche Optionen und Termingeschäfte enthaltene Sicherstellungsabrede integrierender Bestandteil des Vertrages ist.

Als ausschließlicher Gerichtsstand aller aus diesem Vertrag entstandenen Streitigkeiten vereinbaren die Vertragspartner das Bezirksgericht Linz.

Der Folgevertrag abgeschlossen zwischen der Beschwerdeführerin und der Y-Bank enthält nachstehende – im Wesentlichen gleiche – Bestimmungen:

§ 1 Vertragsgegenstand

(1) Auf Grundlage dieser Rahmenvereinbarung beabsichtigen die Vertragsparteien, Finanzterminkontrakte (insbesondere DAX-Futures und DAX-Optionen) zu schließen. Der Kontraktwert der jeweils offenen Positionen darf ATS 250.000.000 (in Worten: 250 Millionen) nicht übersteigen.

(2) Die Definition dieser Geschäfte und die mit deren Abschluss verbundenen Risiken sind dem Risikohinweis über „Wichtige Hinweise über Chancen und Verlustrisiken bei Termingeschäften“ zu entnehmen.

(3) Der Abschluss der einzelnen Finanzterminkontrakte (Einzelabschluss) erfolgt in der Regel mündlich/telefonisch. Werden Aufträge von nicht-autorisierten Personen erteilt, trägt der Vertragspartner das alleinige Risiko.

(4) Alle Einzelabschlüsse bilden untereinander und zusammen mit diesem Rahmenvertrag einen einheitlichen Vertrag; sie werden im Sinne einer einheitlichen Risikobetrachtung und im Vertrauen darauf getätigt.

(5) Die Vertragsparteien vereinbaren nunmehr einvernehmlich, dass der Vertragspartner eine Vorausleistung gemäß § 2 zu entrichten hat. Der Vertragspartner ist zu Vorausleistungen in der festgesetzten Form verpflichtet, sofern nicht von dritter Seite Vorausleistungen in ausreichendem Umfang entrichtet werden. Reicht die von dritter Seite erlegte Vorausleistung nicht aus, bleiben die in § 2 Abs. 2 ff getroffenen Regelungen aufrecht.

§ 2 Vorausleistung

(1) Vor Abschluss des Finanzterminkontraktes wird der Vertragspartner entweder

a) einen Bareinschuss erbringen. Die Höhe hängt von der Marktvolatilität ab. Der Einschuss ist auf ein eigenes Verrechnungskonto der Bank („Einschusskonto“) einzuzahlen und ist Vorleistung auf eventuelle zukünftige Kursverluste.

b) Wertpapiere in ausreichender Deckung auf ein bei der Bank zu errichtendes Depot hinterlegen;

c) eine Bankgarantie in ausreichender Deckung beibringen.

(2) Reicht der eingezahlte Einschuss nicht mehr aus, um den möglichen Verlust aus der Gesamtposition des Vertragspartners bei einer angenommenen Kursschwankung um +/- 10 % abzudecken, so muss der Vertragspartner binnen einem Bankarbeitstag ab Verständigung den Einschuss entsprechend erhöhen.

(3) fehlt

(4) Kommt der Vertragspartner dieser Nachschussverpflichtung ganz oder teilweise nicht rechtzeitig nach, so ist die Bank berechtigt, jederzeit und ohne weitere Ankündigung zum jeweils geltenden Marktpreis glattzustellen. Die Bank ist weiters jederzeit berechtigt, ohne Ankündigung glattzustellen, falls ihr aufgrund von Marktereignissen der eingezahlte Einschuss bzw. die unter Absatz 1 lit. b und c genannten Sicherheiten nicht mehr ausreichend erscheinen, um den möglichen Verlust und ihre sonstigen Forderungen gegen den Vertragspartner mit seinem Einschuss zu verrechnen und einen etwaigen Restbetrag auf ein bekanntzugebendes Konto des Vertragspartners zu überweisen.

(5) Die Dotierung des Einschusses durch Inanspruchnahme eines Kreditrahmens bei der Bank oder durch Überziehung eines Kontos bei der Bank ist unzulässig.

(6) Die Verzinsung des Einschusses wird entsprechend den jeweiligen Geldmarktverhältnissen angepasst.

§ 3 Vorzeitige Glattstellung durch den Vertragspartner

(1) Der Vertragspartner ist jederzeit berechtigt, die vorzeitige Glattstellung der offenen Position ganz oder teilweise zu verlangen, sofern er eine den Kursverlusten bzw. Forderungen entsprechende Vorausleistung gemäß § 2 entrichtet hat.

(2) Etwaige Kursverluste werden in diesem Fall mit dem entrichteten Einschuss verrechnet, ein eventuell übermäßiger Einschuss wird, soweit nicht weitere Positionen offen sind, auf das Verrechnungskonto überwiesen. Eventuelle Kursgewinne werden zum Valutatag gutgeschrieben.

§ 4 Glattstellung am Valutatag

(1) Soweit der Vertragspartner nicht spätestens am letzten Handelstag seiner Verpflichtung zur vollständigen Bezahlung des effektiven Betrages nachkommt, so ist die Bank berechtigt, die offene Position zum Valutatag glattzustellen.

(2) Etwaige Kursverluste werden gegen den entrichteten Einschuss verrechnet, etwaige Kursgewinne werden auf das Verrechnungskonto mit gleicher Valuta überwiesen. Der restliche Einschuss samt Zinsen wird, soweit nicht weitere Positionen offen sind, ebenfalls auf obiges Konto zur Überweisung gebracht.

(3) Reichen der Einschuss bzw. die sonstigen Sicherheiten zur Deckung der Kursverluste oder Forderungen nicht aus, so hat der Vertragspartner die entsprechenden Beträge unverzüglich an die Bank zu leisten.

§ 5 Bankarbeitstag

Unter Bankarbeitstagen sind solche Tage zu verstehen, die sowohl in Österreich als auch in Deutschland Bankarbeitstage sind.

§ 6 Beendigung

(1) Sofern Einzelabschlüsse getätigt und noch nicht vollständig abgewickelt sind, ist der Vertrag nur aus wichtigem Grund kündbar. Die Benachrichtigung und die Kündigung müssen schriftlich oder fernschriftlich erfolgen. Eine Teilkündigung einzelner und nicht aller Einzelabschlüsse ist ausgeschlossen.

(2) Ein wichtiger Grund gemäß Abs. 1 liegt insbesondere dann vor, wenn bei einer Partei eine wesentliche Vermögensverschlechterung oder eine erhebliche Vermögensgefährdung eintritt, eine Partei eine fällige Zahlung oder sonstige Leistung – aus welchem Grund auch immer – nicht innerhalb von fünf Bankarbeitstagen nach Benachrichtigung vom Ausbleiben des Eingangs der Zahlung oder sonstigen Leistung leistet oder der Vertragspartner der Aufforderung zur Stellung oder Verstärkung von Sicherheiten nicht nachkommt.

(3) Der Vertrag endet ohne Kündigung, wenn

- a) das Konkurs- oder ein sonstiges Insolvenzverfahren über das Vermögen einer Partei eröffnet wird,
- b) eine Partei ihre Zahlungsunfähigkeit bekannt gibt oder
- c) eine Partei in Liquidation tritt.

(4) Im Fall der Beendigung durch Kündigung gemäß Abs. 1 oder durch die in Abs. 3 genannten Gründe (nachstehend „Beendigung“ genannt) ist keine Partei mehr zu Zahlungen oder sonstigen Leistungen nach § 3 Abs. 1 dieses Vertrages verpflichtet, die gleichtägig oder später fällig geworden wären; an die Stelle dieser Verpflichtungen treten Forderungen nach den §§ 7 und 8.

§ 7 Schadenersatz und Vorteilsausgleich

(1) Im Fall der Beendigung steht der kündigenden oder solventen Partei (nachstehend „ersatzberechtigte Partei“ genannt) ein vom Verschulden der anderen Partei unabhängiger Anspruch auf Schadenersatz zu. Der Schaden wird auf der Grundlage von unverzüglich abzuschließenden Ersatzgeschäften ermittelt, die dazu führen, dass die ersatzberechtigte Partei alle Zahlungen und sonstigen Leistungen erhält, die ihr bei ordnungsgemäßer Vertragsabwicklung zugestanden wären. Sie ist berechtigt, nach ihrer Auffassung dazu geeignete Verträge abzuschließen. Wenn sie von dem Abschluss derartiger Ersatzgeschäfte absieht, kann sie denjenigen Betrag der Schadensberechnung zugrunde legen, den sie für solche Ersatzgeschäfte auf der Grundlage von Zinssätzen, Terminalsätzen, Kursen, Marktpreisen, Indizes und sonstigen Wertmessern sowie Kosten

und Auslagen zum Zeitpunkt der Absendung der Kündigung bzw. der Kenntniserlangung der Auflösungsgründe § 6 Abs. 3 hätte aufwenden müssen. Der Schaden wird unter Berücksichtigung aller Einzelabschlüsse berechnet; ein finanzieller Vorteil, der sich aus der Beendigung von Einzelabschlüssen (einschließlich solcher, aus denen die ersatzberechtigte Partei bereits alle Zahlungen oder sonstigen Leistungen der anderen Partei erhalten hat) ergibt, wird als Minderung des im Übrigen ermittelten Schadens berücksichtigt.

(2) Erlangt die ersatzberechtigte Partei aus der Beendigung von Einzelabschlüssen insgesamt einen finanziellen Vorteil, so schuldet sie vorbehaltlich § 7 Abs. 2 der anderen Partei einen Betrag in der Höhe dieses ihres Vorteils, höchstens jedoch in Höhe des Schadens der anderen Partei. Bei der Berechnung des finanziellen Vorteils finden die Grundsätze des Absatzes 1 über die Schadensberechnung entsprechende Anwendung.

§ 8 Zahlungsmodalitäten für die Abschlusszahlung

(1) Rückständige Beträge und sonstige Leistungen und der zu leistende Schadenersatz werden von der ersatzberechtigten Partei zu einer einheitlichen Ausgleichsforderung in österreichischen Schilling zusammengefasst, wobei für rückständige sonstige Leistungen entsprechend § 6 Abs. 1 Sätze 2 bis 4 ein in die Berechnung der Forderung einzubeziehender Gegenwert in österreichischen Schilling ermittelt wird.

(2) Eine Ausgleichsforderung gegen die ersatzberechtigte Partei wird nur zahlbar, soweit diese keine Ansprüche aus irgendeinem rechtlichen Grund gegen die andere Partei („Gegenansprüche“) hat. Bestehen Gegenansprüche, so ist deren Wert zur Ermittlung des fälligen Teils der Ausgleichsforderung vom Gesamtbetrag der Ausgleichsforderungen abzuziehen. Zur Berechnung des Wertes der Gegenansprüche hat die ersatzberechtigte Partei diese

a) soweit sie sich nicht auf österreichische Schilling richten, zu einem nach Möglichkeit auf der Grundlage des am Berechnungstag geltenden Devisen-Briefkurs in österreichische Schilling umzurechnen;

b) soweit sie sich nicht auf Geldzahlungen richten, in eine in österreichische Schilling ausgedrückte Schadenersatzforderung umzuwandeln;

c) soweit sie nicht fällig sind, mit ihrem Barwert (unter Berücksichtigung auch der Zinsansprüche) zu berücksichtigen. Die ersatzberechtigte Partei kann mit ihren nach Satz 3 errechneten Gegenansprüchen gegen die Ausgleichsforderung der anderen Partei aufrechnen. Sofern die ersatzberechtigte Partei die Aufrechnung binnen eines angemessenen Zeitraumes nicht erklärt, wird die Ausgleichsforderung fällig.

§ 9 Allgemeine Bestimmungen

(1) Die Abtretung oder Verpfändung der Forderungen des Vertragspartners gegen die Bank an Dritte ist ausgeschlossen.

(2) Unbeschadet der Bestimmungen von Punkt 7 der Allgemeinen Geschäftsbedingungen der österreichischen Kreditunternehmungen ist die Bank jederzeit berechtigt, auch mit Forderungen in anderen Fremdwährungen oder ATS aufzurechnen.

(3) Sind Bestimmungen dieses Vertrages unwirksam oder undurchführbar, so bleiben die übrigen Vorschriften hievon unberührt, gegebenenfalls hiedurch entstehende Vertragslücken werden durch ergänzende Vertragsauslegung unter angemessener Berücksichtigung der Interessen der Parteien geschlossen.

(4) Dieser Vertrag unterliegt österreichischem Recht, ergänzend gelten, soweit anwendbar, die Allgemeinen Geschäftsbedingungen der österreichischen Kreditunternehmungen und die Sonderbedingungen für börsliche und außerbörsliche Optionen und Termingeschäfte samt Ergänzung in der jeweils gültigen Fassung. Ausdrücklich wird darauf hingewiesen, dass die in Punkt 3 Abs. der Sonderbedingungen für börsliche und außerbörsliche Optionen und Termingeschäfte enthaltene Sicherstellungsabrede integrierender Bestandteil des Vertrages ist.

Als ausschließlicher Gerichtsstand aller aus diesem Vertrag entstandenen Streitigkeiten vereinbaren die Vertragspartner das Bezirksgericht Linz.

Obiger Vertrag wurde durch Mag. Dr. P mit Unterschrift (inhaltlich) zur Kenntnis genommen.

Es war beabsichtigt, der Beschwerdeführerin durch die Wertpapier-Optionsgeschäfte Gewinne zu ermöglichen, da ihr angestammter Geschäftszweig durch Konkurse des Lieferanten und des Hauptabnehmers weggefallen war (Vorhaltsbeantwortung vom 19.9.2001).

Die Aufträge für die Wertpapier-Optionsgeschäfte wurden in den ersten Monaten von der Bank selbst nach deren eigener Einschätzungen erteilt, nachdem Mag. Dr. P informiert worden war und dieser die Bewilligung der Beschwerdeführerin eingeholt hatte.

Beim Auftreten der ersten Verluste aus den Wertpapier-Optionsgeschäften (es hatte sich herausgestellt, dass diese Verluste nicht nur vorübergehend waren) gab Mag. Dr. P auf Bitte der Beschwerdeführerin, ihr bei der Abdeckung der Verluste behilflich zu sein, ihr gegenüber die Erklärung ab, für die erwirtschafteten Verluste einzustehen; gleichzeitig wurde vereinbart, dass die Beschwerdeführerin bei erzielten Gewinnen die Verluste zurückzuzahlen habe.

Mag. Dr. P stellte daher der Beschwerdeführerin Geldmittel iHv von insgesamt 12.465.000 S (19.11.1999 1.000.000 S, 26.11.1999 1.000.000 S, 21.12.1999 2.000.000 S, 27.12.1999 2.215.000 S, 27.12.1999 6.250.000 S) zur Verfügung (Bestätigung der X-Bank vom 10.12.2001); eine Erfassung dieser Beträge erfolgte im Jahresabschluss 1999 als Besserungskapital und nicht als Verbindlichkeit, um eine Überschuldung wegen befürchteter Konsequenzen (handelsrechtlich/beim Firmenbuch) nicht ausweisen zu müssen.

Auf Basis obiger Verträge wurden durch Optionsgeschäfte („Spekulationen auf den DAX“) und Wertpapiergeschäfte Gewinne und Verluste erwirtschaftet, die in den Einkünften aus Gewerbebetrieb ihren Niederschlag gefunden haben, ebenso wie die daraus resultierenden Depotgebühren und Bankzinsen und die in Zusammenhang mit den Wertpapier-Optionsgeschäften stehenden Rechts- und Beratungskosten. Zur Höhe der einzelnen Beträge und näheren Beschreibung wird auf die Ausführungen in den Betriebsprüfungsberichten vom 7.2.2007 (Tz. 1) bzw. 3.4.2008 (Tz 23) verwiesen.

Verdeckte Ausschüttung - Gehalt der Frau des Alleingeschafters:

Die Frau des Alleingeschafters RG (MG) war bei der Beschwerdeführerin von 1.1.2000 bis 29.2.2004 als Arbeiterin (in erster Linie für Abfüllen von Kühler- und Scheibenfrostmitteln, mangels Abfüllaufträge für Reinigung, Instandsetzung, organisatorische Arbeiten, etc.) beschäftigt. Ein Arbeitsvertrag wurde nicht abgeschlossen, Arbeitsaufzeichnungen liegen nicht vor.

Laut den vorliegenden Unterlagen (Lohnkonten, Abfrage der Lohnzettel) erhielt MG folgende Bruttogehälter für nachstehende Zeiträume, in denen sie gearbeitet hat, ausbezahlt: 152.766,60 S (1.1.-31.12.2000), 85.892 S (1.1.-31.3.2001 57.050 S, 1.10.-31.12.2001 28.842 S), 11.408,45 € (1.1.-31.5.2002 4.844,16 €; 19.8.-31.12.2002 6.564,29 €), 13.860,34 € (1.1.-30.4.2003 5.922,42 €; 11.8.-31.12.2003 7.937,92 €), 3.377,74 € (1.1.-29.2.2004, Beendigung des Arbeitsverhältnisses 29.2.2004).

Beweiswürdigung

Zurechnung der Wertpapier-Optionsgeschäfte:

Der Betriebsprüfer begründet die Zurechnung der Wertpapier-Optionsgeschäfte an Mag. Dr. P damit – das Finanzamt Wels habe diese bereits 1999 ausschließlich Mag. Dr. P zugerechnet, der damals angenommene Sachverhalt sei durch die Nichtzustimmung der Kontaktaufnahme zur Bank erhärtet worden – und verweist auf die Vorhalte und Bescheidbegründungen des Finanzamtes Wels.

Richtig ist, dass die Verluste der Wertpapier-Optionsgeschäfte Mag. Dr. P zugerechnet wurden, eine materielle Entscheidung im Rechtsmittelverfahren jedoch nicht erfolgt ist, weil die Berufung formell mangels Änderung des Spruches zurückgewiesen wurde.

Die Begründung der Verlustzurechnung – eine Überführung dieser Verluste sei nur dahingehend erklärbar, dass die entstandenen Spekulationsverluste bei Mag. Dr. P aufgrund des Verlustausgleichs- und Verlustvortragsverbotes weder ausgleichsfähig noch vortragsfähig gewesen seien – entspricht jedoch nicht den Tatsachen und dem Willen der Parteien. Verwiesen wird auf die vorliegenden Vereinbarungen und Verträge. Vertragspartner war die Beschwerdeführerin und nicht Mag. Dr. P.

Zudem lässt die Begründung des Finanzamtes nicht erkennen, aus welchen Erwägungen es zur Ansicht gelangt ist, dass der angenommene Sachverhalt vorliegt und aus welchen bestimmten Gründen gerade dieser Sachverhalt als maßgebend erachtet wurde. Dabei müsste erkennbar sein, dass die Ausgangsgrundlagen des gedanklichen

Verfahrens in einem einwandfreien Verfahren gewonnen wurden. Aus der Begründung muss hervorgehen, ob die gezogenen Schlüsse den Gesetzen folgerichtigen Denkens entsprechen. Der bloße Verweis auf Sachverhaltsermittlungen des Finanzamtes Wels ist nicht ausreichend.

Der Annahme des Finanzamtes – es bestehe ein Naheverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und Mag. Dr. P – kann ebenso nicht gefolgt werden. Mag. Dr. P war im beschwerderelevanten Zeitraum weder Gesellschafter noch Geschäftsführer. Ein Naheverhältnis anderer Art ist nicht nachweisbar. Es existieren keine Treuhandverträge oder ähnliche Verträge, aus denen eine eigentümerähnliche Stellung von Mag. Dr. P abgeleitet werden kann.

Die Höhe der zuzurechnenden Beträge steht außer Streit.

Verdeckte Ausschüttung - Gehalt der Frau des Alleingeschafters:

Aus den vorgelegten Unterlagen geht eindeutig hervor, dass die Frau des Alleingeschafters RG (MG) bei der Beschwerdeführerin in den angegebenen Zeiträumen gearbeitet hat.

Das Finanzamt geht ebenfalls davon aus, dass ein solches Arbeitsverhältnis im Zeitraum 2000 bis Ende Februar 2004 vorgelegen sei, hat jedoch lediglich 50 % der Bruttolohnsumme als Betriebsausgaben anerkannt und die weiteren 50 % als verdeckte Ausschüttung qualifiziert.

Es gibt keinerlei Anhaltspunkte, auch liegen keine Beweismittel vor, dass MG lediglich im Ausmaß von 50 % gearbeitet hat.

Die Beschwerdeführerin hat die jeweilige Auszeit im Sommer damit erklärt, dass MG in jenen Zeiten, in denen mehr Abfüllaufträge vorgelegen seien als RG alleine bewältigen habe können, mitgearbeitet habe. Dies sei der Grund gewesen, warum MG im Sommer (mehr oder weniger) lang nicht gearbeitet habe. Diese Erklärung erscheint glaubwürdig.

Die Schlussfolgerung des Betriebsprüfers aus der Fakturenanalyse – MG sei gerade zu Zeiten, in welchen Großaufträge abgerechnet worden seien, beim AMS gemeldet gewesen – es sei sowohl im Beschäftigungsverhältnis bei der Beschwerdeführerin als auch in der AMS-„Auslagerung“ zumindest teilweise ein Versorgungscharakter im Familienverband zu vermuten, wird vom Bundesfinanzgericht nicht geteilt.

Die Beschwerdeführerin hat dazu ausgeführt, die Frostschutzmittel und die Scheibenreiniger seien üblicherweise so abgefüllt worden, dass man die Abnehmer nach ihren Wünschen habe beliefern können; dies sei unabhängig vom Zeitpunkt der Abrechnung gewesen. Die Fakturenanalyse ist daher nicht aussagekräftig und kann nicht herangezogen werden, um die Ansicht des Finanzamtes zu untermauern.

Ebenso wenig ist das Argument der Beschwerdeführerin von der Hand zu weisen, ihre wirtschaftliche Lage habe es nicht zugelassen, Arbeitnehmer, die keine Arbeit leisteten, zu bezahlen.

Rechtslage

Zurechnung der Wertpapier-Optionsgeschäfte:

Gemäß § 7 Abs. 3 KStG 1988 idF BGBl 1988/401 sind bei Steuerpflichtigen, die auf Grund der Rechtsform nach handelsrechtlichen Vorschriften zur Buchführung verpflichtet sind, alle Einkünfte (§ 2 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes 1988) den Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 23 Z 1 des Einkommensteuergesetzes 1988) zuzurechnen.

Gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die dort angeführten Vorsteuerbeträge abziehen.

Verdeckte Ausschüttung - Gehalt der Frau des Alleingesellschafters:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Rechtliche Erwägungen

Zurechnung der Wertpapier-Optionsgeschäfte (U 2000-2006, K 2000-2006):

§ 7 Abs. 3 KStG normiert, dass bei aufgrund ihrer Rechtsform rechnungslegungspflichtigen Körperschaften alle Einkünfte iSd § 2 Abs. 3 EStG, die die Körperschaft bezieht, den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzurechnen sind. Die Einkünfte, sofern sie nicht ohnehin Einkünfte iSd § 23 EStG sind, werden somit“ transformiert“ und einer Einkunftsart (§ 23 EStG) zugerechnet. Die Zurechnungsvorschrift von § 7 Abs. 3 schafft für bestimmte Körperschaften einen eigenständigen Einkommensbegriff. Die Einkünfte transformation von § 7 Abs. 3 KStG setzt voraus, dass die Körperschaft steuerbare Einkünfte iSd § 2 Abs. 3 EStG bezieht. Nach herrschender Ansicht setzt die Zurechnungsvorschrift von § 7 Abs. 3 bereits bei der Einkünfteermittlung an, sodass die Ermittlungsvorschriften der Einkünfte aus Gewerbebetrieb auf alle dem Grunde nach steuerbaren Einkünfte anzuwenden sind. Daraus folgt, dass Körperschaften, die unter § 7 Abs. 3 fallen, auch dann stets Einkünfte aus Gewerbebetrieb haben und ihren Gewinn nach den dafür maßgeblichen Vorschriften ermitteln, wenn sie ausschließlich andere Einkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb beziehen (*Burgstaller in Lang/Schuch/Staringer*, KStG, § 7 Rz 163, 164, 165; und die dort zitierte Literatur und Judikatur).

Es war infolgedessen der Beschwerdeführerin unbenommen, Spekulationsgeschäfte zu tätigen, da diese unter die Einkünfte gemäß § 7 Abs. 3 KStG fallen.

Aus Wertpapier-Optionsgeschäften ist es – wie die Beschwerdeführerin richtig ausführt – zweifellos möglich, Gewinne zu erzielen, sodass grundsätzlich eine steuerlich zu beachtende Einkunftsquelle vorliegt.

Eventuell auftretende Verluste sind bei Kapitalgesellschaften, da Ertragsfähigkeit und Ertragsstreben weder Voraussetzung der persönlichen noch der sachlichen Steuerpflicht sind, nur dann steuerlich irrelevant, wenn ein steuerliches Abzugsverbot eingreift. Dafür kommen in erster Linie die verdeckten Ausschüttungen in Betracht, die ihre Wurzeln in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben und die ihrer Einkleidung nach nicht

unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind. Eine verdeckte Ausschüttung an den Gesellschafter könnte nur dann unterstellt werden, wenn dem Gesellschafter durch Abnahme eigener Verpflichtungen ein Vermögensvorteil verschafft wird (sh. Kapitalgesellschaften und Liebhaberei, ÖStZ 1984 Seite 184).

Mag. Dr. P ist gegenüber den Banken keinerlei Verpflichtungen eingegangen, sodass ihm keine Vermögensvorteile verschafft werden konnten. Er war im beschwerderelevanten Zeitraum weder Gesellschafter und/oder Geschäftsführer noch bestand ein Naheverhältnis zur Beschwerdeführerin bzw. zum Geschäftsführer und Alleingesellschafter RG. Eine Zurechnung der Wertpapier-Optionsgeschäfte an Mag. Dr. P ist somit nicht möglich.

Hingegen hat eine Zurechnung an die Beschwerdeführerin zu erfolgen, da das Einkommen jener Körperschaft zuzurechnen ist, die den Tatbestand der Einkommens-/Einkünfte-Erzielung verwirklicht hat. Maßgeblich ist, wer über die Einkunftsquelle wirtschaftlich verfügen und die Art ihrer Nutzung bestimmen kann (*Burgstaller in Lang/Schuch/Staringer*, KStG, § 7 Rz 131).

Im Übrigen handelt es sich bei der von Mag. Dr. P gegenüber der Beschwerdeführerin im Jahr 1999 abgegebenen Erklärung – für die erwirtschafteten Verluste einzustehen – um eine Ausfallsgarantie, die richtigerweise als Forderung gegenüber Mag. Dr. P und nicht als Besserungskapital in die Bilanz 1999 Eingang hätte finden müssen.

Jene Ausfallsgarantie wirkt sich in den beschwerdegegenständlichen Jahren 2000 bis 2006 in der Weise aus, dass die aus den Wertpapier-Optionsgeschäften erwirtschafteten Gewinne und Verluste sowie die damit zusammenhängenden Aufwendungen bei der Ermittlung der Einkünfte zu berücksichtigen sind (2000: 352.939,28 S, 2001: 330.272,73 S, 2002: 3.234.383,18 €, 2003: 1.154,82 €, 2004: 51.869,67 €, 2005: 8.141 €, 2006: 2.923.421,24 €); ebenso sind die damit in Zusammenhang stehenden Vorsteuerbeträge abziehbar (2000: 3.688,89 S, 2001: 3.356,38 S, 2002: 267,17 €, 2003: 192,47 €, 2004: 4.326,66 €, 2005: 876,50 €, 2006: 1.670,98 €).

Verdeckte Ausschüttung - Gehalt der Frau des Alleingesellschafters (K 2000-2004, KEst 2000-2003):

Es steht fest, dass MG von 2000 bis Ende Februar 2004 bei der Beschwerdeführerin in den oben angeführten Zeiträumen gearbeitet hat. Es sind daher die Lohnkosten im vollen Ausmaß als Betriebsausgaben absetzbar (2000: 152.766 S, 2001: 85.843 S, 2002: 11.408 €, 2003: 13.860,34 €, 2004: 3.377,84 €). Die Frage einer möglichen verdeckten Ausschüttung stellt sich daher nicht.

Die Kapitalertragsteuerbescheide sind entsprechend den nunmehr anerkannten Betriebsausgaben zu reduzieren (50 % der Bruttolohnkosten lt. BP-Bericht vom 7.2.2007, Tz 2: 2000: 76.383 S, 2001: 42.922 S, 2002: 5.704,28 €, 2003: 6.930,17 €). Als Bemessungsgrundlagen für die verdeckten Ausschüttungen bleiben lediglich die Aufwendungen für Fuhrpark bestehen (2000: 75.816 S, 2001: 65.831 S, 2002: 4.763 €, 2003: 1.183 €).

KEst 2000 – Einhebungsverjährung:

Die Einhebungsverjährungsfrist gemäß § 238 Abs. 1 BAO beträgt fünf Jahre. Sie beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist. Sie endet jedoch keinesfalls früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe (Bemessungsverjährungsfrist) (*Ritz*, BAO⁵, § 238 Tz 8).

Nach § 209a Abs. 1 BAO steht einer Abgabefestsetzung, die in einer Beschwerdeentscheidung (§ 262) oder in einem Erkenntnis (§ 279) zu erfolgen hat, der Eintritt der Verjährung nicht entgegen (*Ritz*, BAO⁵, § 209a Tz 3).

Eine Einhebungsverjährung betreffend KEst 2000 ist daher noch nicht eingetreten.

Umsatzsteuerfestsetzung 3/2006:

Mit Bescheid vom 13.2.2007 wurde die Umsatzsteuer für den Zeitraum 3/2006 festgesetzt. Mittlerweile erging für den gesamten Veranlagungszeitraum 2006 der Jahres-Umsatzsteuerbescheid vom 14.4.2008. Gegen diesen Bescheid hat die Beschwerdeführerin durch ihre steuerliche Vertreterin mit Schriftsatz vom 6.5.2008 Berufung erhoben.

Gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist.

Eine Bescheidbeschwerde ist ua unzulässig bei Beseitigung des angefochtenen Bescheides aus dem Rechtsbestand vor Erledigung der Beschwerde (soweit nicht § 261 anwendbar ist) (*Ritz*, BAO⁵, § 260 Tz 5).

Ein Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid (§ 21 Abs. 3 UStG 1994) hat insofern einen zeitlich begrenzten Wirkungsbereich, als er durch die Erlassung des Jahresbescheides außer Kraft gesetzt wird (zB VwGH 7.7.2011, 2008/15/0317); nach Wirksamkeit des Jahresbescheides ergehende Beschwerdeerledigungen hinsichtlich des Vorauszahlungsbescheides würden keine Rechtswirkungen entfalten, also ins Leere gehen (zB VwGH 9.7.1997, 94/13/0281; VwGH 28.3.2000, 95/14/0024; VwGH 30.5.2001, 2000/13/0011). Auch nach Ansicht des VfGH treten bescheidmäßige Festsetzungen von Umsatzsteuervorauszahlungen mit Erlassung des Jahresbescheides außer Kraft (zB VfGH 3.10.1981, B 149/81; VfGH 30.9.1997, B 2557/96). Der Jahres-Umsatzsteuerbescheid (§ 21 Abs. 4 UStG 1994) stellt eine Zusammenfassung der in den Voranmeldungszeiträumen entstandenen Steuerschulden dar (VwGH 29.7.1997, 95/14/0117). Im Verfahren betreffend Umsatzsteuer-Vorauszahlungen gibt es kein Prozessthema, das nicht im Verfahren betreffend den Jahresbescheid abgehandelt werden kann (VwGH 29.7.1997, 95/14/0117) (*Ritz*, BAO⁵, § 260 Tz 17).

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß § 133 Abs. 4 BV-G ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall wird über die Zurechnung von Wertpapier-Optionsgeschäften und über das Ausmaß des Bestehens eines Arbeitsverhältnisses abgesprochen. Beide Beurteilungen haben in wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu erfolgen. Die Beurteilung aufgrund der wirtschaftlichen Betrachtungsweise stellt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Beweiswürdigungsregel dar (VwGH 11.8.1993, 91/13/0005). Die Beweiswürdigung hat im Einzelfall bezogen auf das konkret vorliegende tatsächliche Geschehen zu erfolgen. Es lag somit keine Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Eine Revision ist demnach unzulässig.

Linz, am 20. August 2014