



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. , vertreten durch Riedl, Pircher & Partner KG gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg betreffend Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer für das Jahr 1993 vom 24.06.1994 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer für das Jahr 1993 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage geschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) beschäftigt sich mit der Erbringung von Planungs-, Projektierungs- und sonstigen Bauvorbereitungsleistungen.

Am 22. Februar 1995 wurden die Abgabenerklärungen für das Jahr 1993 beim Finanzamt für Körperschaften eingereicht. Mit Vorhalt vom 28. November 1995 wurde die Bw. u.a. aufgefordert entsprechend den Ausführungen der Berufungsentscheidung vom 1. August 1995 (betreffend Gewerbesteuer für das Jahr 1992) die Hinzurechnung gem. § 7 Z 6 GewStG für Herrn Dr. PC bekanntzugeben und die Bemessungsgrundlagen vorzulegen. Mit Schreiben vom 12. Dezember 1995 teilte die Bw. in Beantwortung des Vorhaltes mit, der Auftrag an die Bw. sei an das AC als Subunternehmer abgegeben worden, wodurch eine Hinzurechnung gem. § 7 Z 6 GewStG für Herrn Dr. PC entfalle.

Mit Bescheid vom 23. Jänner 1996 setzte das Finanzamt für Körperschaften die Gewerbesteuer für 1993 in Höhe von S 346.363,00 (€ 25.171,18) fest. In der Begründung führte das Finanzamt aus, die Vergütungen an den wesentlich Beteiligten seien im Schätzungswege analog mit dem von der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland im Zuge der Berufungsentscheidung Gewerbesteuer 1992 ermittelten prozentuellen Ausmaß gem. § 7 Z 6 GewStG dem Gewerbeertrag hinzugerechnet worden. Die Gewerbesteuerrückstellung wurde dem geänderten Betriebsergebnis angepasst.

Mit Schreiben vom 6. Februar 1996 erhob die Bw. fristgerecht Berufung gegen den Körperschafts- und den Gewerbesteuerbescheid 1993. Wie bereits in der Vorhaltsbeantwortung ausgeführt sei das AC als Subunternehmer vertraglich verpflichtet worden, den Auftrag weiter auszuführen. Die vom AC erbrachten Leistungen seien mit der Bw. verrechnet worden, welche ihrerseits wieder mit dem Auftraggeber abgerechnet habe. Da der Auftrag daher nur durchgerechnet wäre und das AC keinerlei sonstigen Vergütungen erhalten habe, könne es zu keiner Hinzurechnung gem. § 7 Z 6 GewStG kommen und daher auch nicht zur Berechnung einer Gewerbesteuerrückstellung.

Mit Schreiben vom 7. März 2003 wurde ergänzend zur Berufung gegen den Gewerbesteuerbescheid 1993 folgendes mitgeteilt:

Im Jahr 1993 seien Honorare der Bw für den Auftrag in Höhe von netto S 7.385.440,08 (€ 536.720,86) verrechnet worden. Entsprechend der Vereinbarung vom 25. Jänner 1992 habe das AC im Jahr 1993 Honorarnoten in Höhe von S 7.385.440,08 (€ 536.720,86) an die Bw. gelegt und diese in den Einnahmen erfasst und versteuert. Mit 31. Dezember 1993 habe die Bw. der Aufwand des Jahres 1993 für den Auftrag in Höhe von netto S 5.553.880,00 (€ 403.616,20) in Rechnung gestellt und im Erlös erfasst und versteuert.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 7 Z 6 GewStG werden dem Gewinn aus Gewerbebetrieb folgende Beträge wieder hinzugerechnet, soweit sie bei der Ermittlung des Gewinnes abgesetzt werden:

Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art, die von einem in § 1 Abs. 2 Z 2 und Abs. 4 bezeichneten Unternehmen an wesentlich Beteiligte für eine Tätigkeit im Betrieb gewährt worden sind. Unter wesentlich Beteiligten sind natürliche Personen zu verstehen. Eine Person ist an einem Unternehmen wesentlich beteiligt, wenn sie zu mehr als einem Viertel beteiligt ist. Die Beteiligung muss in einem Zeitpunkt des Bemessungszeitraumes bestanden haben, der für die Ermittlung des Gewerbeertrages maßgebend ist.

Strittig ist, ob das 1993 an die Bw gestellte Honorar von Dr. PC in Höhe von S 7.385.440,08 (€ 536.720,86) zuzüglich 20% Umsatzsteuer als Vergütung für eine wesentlich beteiligte Person für ihre Tätigkeit im Betrieb anzusehen und damit gemäß § 7 Z 6 GewStG hinzurechnungspflichtig ist, oder ob das Honorar als Kostenersatz für erbrachte Leistungen zu beurteilen ist.

Dr. PC ist alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw.

Nach der Rechtsprechung des VwGH (s. Erkenntnis vom 23. April 2002, 99/14/0282) ergibt eine am Zweck der Hinzurechnungsbestimmung des § 7 Z 6 GewStG orientierte Auslegung, dass die Hinzurechnung zu erfolgen hat, wenn die persönliche Dienstleistung des wesentlich Beteiligten im Vordergrund steht und die Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Gesellschaft vorliegt, und zwar auch dann, wenn in dem die Leistungserbringung regelnden Schuldverhältnis ein Dritter zwischengeschaltet ist. (vgl. auch Erkenntnis vom 17. November 1992, 91/14/0180).

Die vertragliche Regelung, den gegenständlichen Auftrag dem AC als Subunternehmer weiterzugeben und die sich dadurch ergebende Aufwandsdurchrechnung bei der Bw. schließt daher eine Hinzurechnung gem. § 7 Z 6 GewStG nicht aus.

Insoweit es sich bei den Honoraren des AC tatsächlich um einen reinen Kostenersatz für erbrachte Leistungen handelt kann eine Hinzurechnung gem. § 7 Z 6 GewStG jedoch nicht erfolgen. Jener Teil des Honorars der keinen Kostenersatz darstellt kommt als Gewinn des AC dem Gesellschafter Dr. PC zugute und ist daher als Vergütung für seine Arbeitsleistung zu betrachten.

Dieser Gewinnanteil ermittelt sich aus der Differenz zwischen den vom AC an die Bw fakturierten Honoraren für den Auftrag in Höhe von netto S 7.385.440,08 (€ 536.720,86) und

den von der Bw dem AC in Rechnung gestellten Aufwendungen in Höhe von netto S 5.553.880,00 (€ 403.616,20). und beträgt somit S 1.831.560,08 (€ 133.104,66).

Die Gewerbesteuerrückstellung (bisher lt. Bp-Bericht vom 14. Oktober 1997 S 370.000,00) wird entsprechend der Neuberechnung mit S 204.000,00 berücksichtigt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Wien, 19. März 2003