



GZ. RV/1349-W2002

RV/1353-W2002

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1992 bis 1995, Körperschaftsteuer für die Jahre 1992 bis 1995, Gewerbesteuer für die Jahre 1992 und 1993, Kapitalertragsteuer für die Jahre 1992 bis 1995 sowie den Bescheid betreffend die Abgabe von alkoholischen Getränken 1992 entschieden:

Den Berufungen betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1992 bis 1995 sowie Gewerbesteuer für die Jahre 1992 und 1993 wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgaben richtet sich nach den von der Berufungswerberin eingebrachten Steuererklärungen.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb bzw. der Gewerbeertrag für 1992 betragen -€ 9.353,87. (-S 128.712,00). Die Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer 1992 beträgt je € 0,00.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb bzw. der Gewerbeertrag für 1993 betragen € 4.197,22 (S 57.755,00). Das zu versteuernde Einkommen bzw. der zu versteuernde Gewerbeertrag 1993 beträgt je € 0,00. Die Körperschaftsteuer und die Gewerbesteuer 1993 beträgt je € 0,00.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 1994 betragen -€ 738,65 (-S 10.164,00). Die (Mindest-) Körperschaftsteuer 1994 beträgt € 1.090,09 (S 15.000,00).

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 1995 betragen -€ 1.783,61 (-S 24.543,00). Die (Mindest-) Körperschaftsteuer 1995 beträgt € 1.090,09 (S 15.000,00).

Der Berufung gegen den Kapitalertragsteuerbescheid 1992 bis 1995 wird Folge gegeben. Der bekämpfte Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Die Berufungen gegen die Umsatzsteuerbescheide 1992 bis 1995 sowie gegen den Bescheid betreffend die Abgabe von alkoholischen Getränken 1992 wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **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 G II AG (in weiterer Folge Bw.) wurde im Juni 1991 gegründet und am 6.9.1991 im Firmenbuch beim Handelsgericht Wien eingetragen. Das Grundkapital der Bw. beträgt S 1.000.000,00. Geschäftsgegenstand der Gesellschaft war bzw. ist die Realitätenverwaltung und -vermittlung.

Von Juni 1996 bis September 1997 wurde bei der Bw. eine Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1992 bis 1995 durchgeführt. Von der Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass Dr. W. als wirtschaftlicher Eigentümer der Bw. anzusehen sei und von Juli 1991 bis zum 31.1.1992 Entnahmen getätigt habe. Die Entnahmen hätten auf dem Verrechnungskonto Dr. W. ihren Niederschlag gefunden, welches wie ein unbefristeter Kontokorrentkredit behandelt und verzinst worden sei. Die Zinsen seien nicht bezahlt sondern auf dem Verrechnungskonto gebucht worden. Vereinbarungen betreffend den auf dem Verrechnungskonto aushaftenden Betrag seien erst anlässlich einer Hauptversammlung am 28.8.1997 getroffen worden. Bei Prüfungsabschluss sei ein sogenannter Geldparkvertrag, datiert mit 28.8.1997 beigebacht worden. Vom Zeitpunkt der Gründung bis August 1997 seien mit Dr. W. keine Vereinbarungen betreffend Kreditrahmen, Fälligkeit der Zinsen, Rückzahlungstermin und Sicherheiten getroffen worden.

Unter Bezugnahme auf die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes, vom 14.4.1993, 91/13/0194 sowie vom 15.3.1995, 94/13/0249, wonach für die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen einem eine Gesellschaft beherrschenden wirtschaftlichen

Eigentümer und der Gesellschaft ebenso strenge Maßstäbe anzulegen seien wie bei der Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen, wurde von der Betriebsprüfung die Ansicht vertreten, dass das Verrechnungskonto Dr. W. im Jahr 1992 aufzulösen und die sich dadurch ergebenden Vermögens- bzw. Erfolgsänderung abzüglich Verzinsung als verdeckte Gewinnausschüttung an die Aktionäre der Bw. anzusehen sei.

Vom Finanzamt wurden den Prüfungsfeststellungen folgende Körperschaftsteuer-, Gewerbesteuer- und Kapitalertragsteuerbescheide erlassen. Den Umsatzsteuerbescheiden 1992 bis 1995 und dem Bescheid über die Abgabe von alkoholischen Getränken 1992 wurden die von der Bw. erklärten Beträge zugrunde gelegt.

Mit Schriftsatz vom 23.6.1998 hat die Bw. die Umsatzsteuerbescheide 1992 bis 1995, die Körperschaftsteuerbescheide 1992 bis 1995, die Gewerbesteuerbescheide 1992 und 1993, den Kapitalertragsteuerbescheid 1992 bis 1995 sowie den Bescheid über die Abgabe von alkoholischen Getränken 1992 angefochten und beantragt die oben angeführten Abgaben erklärungsgemäß zu veranlagen bzw. den Kapitalertragsteuerbescheid 1992 bis 1995 ersatzlos aufzuheben.

In der Berufung wurde ausgeführt, dass im Betriebsprüfungsbericht die kühne und unrichtige Feststellung zu finden sei, dass Dr. W. als wirtschaftlicher Eigentümer der Bw. anzusehen sei, da dieser ein Treuhandverhältnis behauptet, dieses aber nicht offengelegt habe. Dr. W. sei Vorsitzender des Aufsichtsrates der Bw. und zudem als Rechtsanwalt tätig. Dadurch sei ein besonderes Vertrauensverhältnis zwischen der Bw. und Dr. W. gegeben. Die Bw. hätte über noch nicht genutzte Barmittel verfügt und diese Dr. W. gegen eine marktgerechte Verzinsung zur Verfügung gestellt. Die Überlassung der Barmittel sei im Hinblick auf das besondere Vertrauensverhältnis formlos erfolgt. Erst die Bedenken der Betriebsprüfung hätten es erforderlich gemacht, die interimistische Absprache schriftlich zu verfassen. Dies sei am 28.8.1997 geschehen. Es sei ein als Geldparkvertrag bezeichnetes Vertragswerk errichtet worden, dass im wesentlichen den bis zu diesem Zeitpunkt bestehenden Zustand festgeschrieben habe. Dr. W. habe auch ausreichende Sicherheiten zur Verfügung gestellt, was von der Betriebsprüfung nicht bemängelt worden sei.

Weiters wurde ausgeführt, dass die von der Betriebsprüfung zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf den gegenständlichen Fall nicht zutreffe, weil die Sachverhalte über welche der Verwaltungsgerichtshof abgesprochen habe mit dem bei der Bw. vorliegenden Sachverhalt nicht vergleichbar seien. Gesellschaftszweck der Bw. sei die Verwaltung von Gastronomiebetrieben und habe die Bw. ihren eigentlichen Geschäftszweck noch nicht aufgenommen. Die Bw. habe ihr Grundkapital noch nicht benötigt und dieses gegen jederzeitige

Rückforderung und marktkonforme Verzinsung Dr. W. zur Verfügung gestellt. Da eine Betriebsaufnahme - abgesehen von kleineren Vermietungen, welche nur Wohnungen betroffen hätten – noch nicht erfolgt sei, sei es auch nicht erforderlich gewesen das Dr. W. zur Verfügung gestellte Grundkapital zurückzufordern. Der Umstand, dass Dr. W. entsprechend situiert sei, habe der Bw. als Sicherheit gedient. Erst über Drängen der Betriebsprüfung habe man einen Vertrag mit Dr. W. abgeschlossen.

Von der Betriebsprüfung wurde zur Berufung vom 23.6.1998 dahingehend Stellung genommen, dass aus den Buchhaltungsunterlagen der Bw. ersichtlich sei, dass am 2.8.1991 das Grundkapital in Höhe von S 1.000.000,00 dem Bankkonto der Bw. gutgeschrieben worden sei. Am 30.10.1991 sei der Betrag von S 1.000.000,00 vom Bankkonto behoben und das Verrechnungskonto Dr. W. mit diesem Betrag belastet worden.

Dr. W. habe anlässlich der Schlussbesprechung zu Protokoll gegeben, dass er die Aktien der Bw. treuhändig halten würde und das Treuhandverhältnis nicht offenlegen könne. Dr. W. sei bewusst gewesen, dass er im Falle der Verweigerung der Offenlegung im Rahmen der wirtschaftlichen Betrachtungsweise als "Machthaber" angesehen werde.

Von der Bw. sei die erste (ordentliche) Hauptversammlung erst abgehalten worden, nachdem ihrem steuerlichen Vertreter (Dr. W.) die beabsichtigten Feststellungen der Betriebsprüfung mitgeteilt worden seien. Erst zu diesem Zeitpunkt sei die bis dahin interimistische Absprache schriftlich festgehalten worden. Erst zu diesem Zeitpunkt sei den handelnden Organen klar geworden, dass die Dr. W. zur Verfügung gestellten, noch nicht genutzten Barmittel, durch keinerlei Sicherheiten gedeckt seien.

Zum Vorbringen, wonach eine Betriebsaufnahme noch nicht erfolgt sei wurde ausgeführt, dass die Bw. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Wohnungen von der K. W. OHG angemietet habe. An der K. W. OHG sei Dr. W. beteiligt gewesen. Die von der K. W. OHG verrechneten Beträge seien nicht bezahlt sondern über Rückstellungen verbucht worden. Wären die von der K. W. OHG verrechneten Beträge bezahlt worden, hätte die Bw. einen entsprechenden Kapitalbedarf gehabt.

Die Bw. hat sich mit Schreiben vom 30.9.1999 zur Stellungnahme der Betriebsprüfung dahingehend geäußert, dass in der Niederschrift über die Schlussbesprechung festgehalten sei "Die Aktien werden treuhändig von Rechtsanwalt Dr. W. gehalten, welcher das Treuhandverhältnis nicht offenlegen kann". Dies sei von Dr. W. unterschrieben worden. Dr. W. sei Rechtsanwalt, zu dessen beruflichen Aufgaben gehöre es auch, als Treuhänder aufzutreten. Es sei sein Recht und auch seine Pflicht seinen Mandanten gegenüber deren Aufträge zu erfüllen. Wenn Dr. W.

das Treuhandverhältnis nicht offenlegen könne, dann werde dieser einen solchen Auftrag haben. Die Aufforderung das Treuhandverhältnis offenzulegen hieße, Dr. W. zu einer Berufspflichtverletzung aufzufordern. Das Kapital der Bw. sei in Inhaberaktien aufgeteilt und gehöre es zum Wesen einer Inhaberaktie, dass der Inhaber in der Regel nicht ermittelbar sei. Dr. W. sei Vorsitzender des Aufsichtsrates und steuerlicher Vertreter der Bw. gewesen. Diese Position würde kein Naheverhältnis zur Bw. begründen.

Im übrigen wurde das Vorbringen in der Berufung vom 23.6.1998 wiederholt.

Im von der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland abgewickelten Rechtsmittelverfahren RV/122-11/2000 betreffend die P. AG gab Dr. W. an, dass er Elfriede D. zum Umbau eines Gasthofes finanzielle Mittel zur Verfügung stellen wollte und zu diesem Zweck, aus Anonymitätsgründen, die Bw. als Besitzgesellschaft sowie die P. AG als Betreibergesellschaft gegründet worden sei. Das Gründungskapital für die Bw. bzw. die P. AG sei allein von Dr. W. aufgebracht worden.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 27 Abs. 1 Z 1 lit. a) EStG 1988 sind Einkünfte aus Kapitalvermögen unter anderem Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Gemäß Abs. 2 Z 1 des zitierten § gehören zu den Einkünften aus Kapitalvermögen auch besondere Entgelte und Vorteile, die neben den im Abs. 1 bezeichneten Einkünften oder an deren Stelle gewährt werden.

Nur die Erträge angelegten Kapitals, nicht jedoch dessen Rückzahlung zum Nominale können unter den Begriff Einkünfte aus Kapitalvermögen subsumiert werden (VwGH 24.1.1984, 83/14/0130; VwGH 19.2.1991, 87/14/0136).

Entgegen der vom Finanzamt für Körperschaften (nunmehr Finanzamt für den 23. Bezirk) vertretenen Rechtsauffassung liegt im gegenständlichen Fall keine verdeckte Gewinnausschüttung vor, wobei für diese Beurteilung nicht das Vorbringen der Bw. im Zuge des Berufungsverfahrens maßgeblich ist. Dieser Beurteilung durch den unabhängigen Finanzsenat liegen vielmehr folgende Überlegungen zugrunde:

Im Erkenntnis vom 24.1.1984, 83/14/0130 hält der Verwaltungsgerichtshof fest, dass die Verminderung des Reinvermögens der Gesellschaft, mit der eine Veränderung des Grund- oder Stammkapitals verknüpft ist, in der Regel keine Gewinnausschüttung darstellt, weil eine Rückzahlung von bereits versteuertem oder überhaupt nicht steuerpflichtigem Vermögen unter

Einhaltung der für die Kapitalherabsetzung geltenden formellen Voraussetzungen des Gesellschaftsrechts grundsätzlich nicht steuerpflichtig ist.

Dieselbe Rechtsauffassung liegt auch dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19.2.1991, 87/14/0136 zugrunde, in welchem der Verwaltungsgerichtshof ausführt, dass die Rückgewähr von Stammeinlagen eines Gesellschafters einer GmbH keine Vermögensvermehrung beim Gesellschafter darstellt und daher auch keine Einkünfte vorliegen, wobei dies nicht nur für die Rückzahlung von gebundenem Kapital aufgrund einer Kapitalherabsetzung gilt.

Der zu beurteilende Fall entspricht den vom VwGH beurteilten Sachverhalten. Gemäß dem übereinstimmenden Vorbringen sowohl der Bw. wie auch der Betriebsprüfung, wurde Dr. W. im Oktober 1991 der Betrag von S 1.000.000,00 zur Verfügung gestellt. Die Bw. hat 1991 keinerlei wirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt. Bei dem Betrag der Dr. W. zur Verfügung gestellt und auf dessen Verrechnungskonto verbucht wurde, kann es sich demnach nur um das Grundkapital der Bw. handeln. Dr. W. hat im Verfahren RV/122-11/2000 angegeben, dass das Grundkapital der Bw. allein von ihm aufgebracht wurde. Da nur die Erträge angelegten Kapitals, nicht jedoch dessen Rückzahlung zum Nominale unter den Begriff Einkünfte aus Kapitalvermögen subsumiert werden können liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung nicht vor. Den Berufungen gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1992 bis 1995, die Gewerbesteuerbescheide 1992 und 1993 und den Kapitalertragsteuerbescheid 1992 bis 1995 war daher Folge zu geben. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Körperschaft- und Gewerbesteuer war entsprechend den eingereichten Abgabenerklärungen festzusetzen. Der Kapitalertragsteuerbescheid war ersatzlos aufzuheben.

Den Umsatzsteuerbescheiden 1992 bis 1995 und dem Bescheid über die Abgabe von alkoholischen Getränken liegen die von der Bw. eingereichten Abgabenerklärungen zugrunde. Dem Berufungsbegehren, den Umsatzsteuerbescheide 1992 bis 1995 und dem Bescheid über die

Abgabe von alkoholischen Getränken, die von der Bw. erklärten Beträge zugrunde zu legen wurde durch die angefochtenen Bescheide voll Rechnung getragen. Die Berufung war daher hinsichtlich dieser Bescheide als unbegründet abzuweisen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 25. Februar 2003