



GZ. RV/0534-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Leitner & Leitner GmbH. & Co KEG, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt 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.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Generalversammlungsbeschluss vom 16. November 1999 wurde die Kaiserschild Jagd- und Forstbetrieb GmbH. in die berufungswerbende Aktiengesellschaft umgewandelt.

Geschäftsführer und Alleingesellschafter der mit Erklärung vom 25. März 1999 errichteten Kaiserschild Jagd- und Forstbetrieb GmbH. war A.

Vorstand der Bw. war seit 31. Dezember 1999 B.

Die Anteile an der Bw. wurden mit Kaufvertrag vom 11. April 2000 von A. an C. veräußert.

Die Bw. hat ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr (1. April bis 31. März).

Die Bw. wurde mit angefochtenem Bescheid vom 17. Oktober 2002 gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 als Schuldnerin von Kapitalerträgen in Höhe von S 4,788.000,00 (€ 347.957,53) zur Haftung für S 1,197.000,00 (€ 86.989,38) Kapitalertragsteuer herangezogen.

Zur Bescheidbegründung wurde auf die Begründung des Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 2000 verwiesen.

Im Zuge von Erhebungen durch das Finanzamt X. sei festgestellt worden, dass dem von der Fa. D. in Rechnung gestellten Betrag von S 3,990.000,00 (€ 289.964,61) zuzüglich S 798.000,00 (€ 57.992,92) Umsatzsteuer, welcher von der Bw. bezahlt und als Instandsetzungsaufwand verbucht worden sei, Leistungen an die Gattin des damaligen Gesellschafter-Geschäftsführers zugrunde gelegen seien.

Dies sei von der Bw. korrigiert worden, indem am 13. September 2002 ein berichtigter Jahresabschluss, eine berichtigte Umsatzsteuererklärung und eine berichtigte Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2000 dem Finanzamt vorgelegt worden seien.

Aufgrund dessen seien die Wiederaufnahmen der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 erfolgt.

Die Vorsteuerbeträge seien um S 798.000,00 (€ 57.992,92) vermindert worden. Der Verlust des Jahres 2002 sei um S 3,990.000,00 (€ 289.964,61) vermindert worden, wobei S 1,476.000,00 (€ 107.265,10) als Forderung gegenüber A. eingestellt und S 3,312.000,00 (€ 240.692,43) als Minderung der Kapitalrücklage eingebucht worden seien.

Es sei grundsätzlich davon auszugehen, dass Aufwendungen bzw. Ausgaben einer Kapitalgesellschaft für einen Gesellschafter oder eine ihm nahestehende Person eine verdeckte Ausschüttung darstellten.

Dem Umstand, dass die Aufwendung dem Gesellschafter zuzurechnen sei, sei von der Bw. Rechnung getragen worden, jedoch könne nach ständiger Rechtsprechung des VwGH eine bereits bewirkte verdeckte Ausschüttung nicht mit steuerlicher Wirkung rückgängig gemacht

werden, es sei denn, die Körperschaft fordere diese noch vor dem Bilanzstichtag zurück und bilanziere eine Rückzahlungsforderung.

Daher liege eine verdeckte Ausschüttung in Höhe von brutto S 4.788.000,00 (€ 347.957,53) vor.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 4. November 2002 wurde folgendes vorgebracht:

Durch die Rückzahlung des Teilbetrages in Höhe von S 3.312.000,00 (€ 240.692,43) sei nach dem Wissensstand zum Zeitpunkt der Rückzahlung im Dezember 1999 eine Verringerung des Kaufpreises der Aktien der Bw. eingetreten.

Im Jahr 1999 sowie in den Vorjahren seien von der Fa. D. sowohl für die Bw. als auch für die Forstbetriebe der Gattin des damaligen Gesellschafter-Geschäftsführers, A., laufend Instandsetzungsaufwendungen bei Forststrassen durchgeführt worden.

Die Fa. D. habe die in Rede stehende Rechnung statt an den Forstbetrieb der Ehegattin des A. irrtümlich an die Bw. adressiert, wo sie verbucht worden sei.

Die Ermittlung des Kaufpreises der Anteile an der Bw. sei auf Basis einer von der Kanzlei des steuerlichen Vertreters geprüften Zwischenbilanz zum Stichtag 31. Oktober 1999 festgelegt worden.

In dieser Zwischenbilanz der Bw., welche als Beilage vorgelegt werde, sei diese Rechnung nicht enthalten.

Da jedoch dieser Zwischenabschluss zum 31. Oktober 1999 die Basis für die Kaufpreisfestsetzung gewesen sei, habe B., der im Dezember 1999 als neuer Vorstand der Bw. für das Rechnungswesen verantwortlich gewesen sei, den Hauptaktionär C. informiert, dass ihm die in Rede stehende Eingangsrechnung zur Zahlung vorgelegt worden sei.

C. habe daraufhin B. und den steuerlichen Vertreter der Bw. beauftragt, mit A. über die nachträglich aufgetauchte Eingangsrechnung eine Besprechung anzuberaumen und die Herabsetzung des auf Basis der Zwischenbilanz zum 31. Oktober 1999 ermittelten Kaufpreises zu verlangen.

Bei dieser am 11. Dezember 1999 in Linz stattgefundenen Besprechung sei ausgehend vom Nettobetrag der Eingangsrechnung, S 3.990.000,00 (€ 289.964,61), vereinbart worden, dass von diesem Betrag die Hälfte der Körperschaftsteuerersparnis von 34 % des Nettobetrages, somit S 678.300,00 (€ 49.293,98) (gerundet S 678.000,00 (€ 49.272,18)) in Abzug gebracht

werden könne, um die ertragsteuerliche Auswirkung dieser als Instandhaltungsaufwand verbuchten Rechnung zu halbieren. Die über diese Besprechung erstellte Aktennotiz liege bei.

A. habe am 23. Dezember 1999 den auf diese Weise ermittelten Betrag in Höhe von S 3,312.000,00 (€ 240.692,43) mittels Raiffeisen Landesbank NÖ-Wien-Überweisungsauftrages auf ein Privatkonto von C. bei der Oberbank in Linz überwiesen. Auf dieser beiliegenden Überweisung, sei als Verwendungszweck "Rückzahlung Kaufpreis" ausgewiesen.

Erst im Zuge der bei A. durchgeführten Betriebsprüfung habe dieser den steuerlichen Vertreter darüber informiert, dass die in Rede stehende Rechnung vom 6. Dezember 1999 tatsächlich den Forstbetrieb seiner Gattin betroffen habe und nur irrtümlich im Rechnungswesen der Bw. erfasst worden sei.

A. habe dem steuerlichen Vertreter mitgeteilt, dass er in den Jahren 1997 bis 1999 bei der Fa. D. mehrere Aufträge über die Sanierung von Forststrassen erteilt habe, sodass er nicht erkannt hätte, dass die gegenständliche Rechnung fälschlicherweise an die Bw. fakturiert worden sei.

Da sich A. bereit erklärt habe, sowohl die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer in Höhe von S 798.000,00 (€ 57.992,92) als auch den abgezogenen Betrag von S 678.000,00 (€ 49.272,18) rückzuzahlen, sei die Berichtigung des Jahresabschlusses zum 31. März 2000 vorgenommen worden.

Da sich erst jetzt herausgestellt habe, dass der im Dezember 1999 überwiesene Rückzahlungsbetrag von S 3,312.000,00 (€ 240.692,43) tatsächlich keine Reduktion des Kaufpreises, sondern die Teilrückzahlung einer falsch verbuchten Eingangsrechnung darstelle, sei im Jahresabschluss zum 31. März 2000 dieser Betrag als Forderung an C. ausgewiesen.

Bei der Beurteilung des Sachverhaltes werde um Berücksichtigung des Umstandes ersucht, dass das von C. erworbene Jagd- und Forstgut der Bw. eine Fläche von rund 4.500 ha ausweise und daher bei der Übernahme des Forstgutes allein aufgrund der Größe eine Kontrolle der Forststrassen ob in letzter Zeit Sanierungsarbeiten vorgenommen worden seien, nicht möglich gewesen sei und vor allem im Winter durch die Schneelage im Hochgebirge auch zu keinem Ergebnis geführt hätte.

Es liege somit keine verdeckte Ausschüttung vor, da davon ausgegangen habe werden können, dass es sich aufgrund des Sachverhaltes um eine Kaufpreisreduktion gehandelt habe.

Dass diese Rechnung nicht die Bw. betreffe, sei erst im Zuge der Betriebsprüfung bei A. bekannt geworden.

Die sofort durchgeführte Berichtigung des Jahresabschlusses zum 31. März 2000 entspreche dem nun offensichtlich gewordenen tatsächlichen Sachverhalt.

Die Rückzahlung der nun als Forderungen gegenüber A. und C. ausgewiesenen Beträge sei bereits erfolgt.

Daher werde beantragt, der Berufung stattzugeben.

Von der Betriebsprüfung wurde mit Schreiben vom 13. Dezember 2002 wie folgt zur Berufung Stellung genommen:

Zum grundsätzlichen Sachverhalt werde auf das Schreiben vom 1. Oktober 2002 verwiesen. A. habe sehr wohl gewusst, dass die Leistung nicht an die Bw. erbracht worden sei, was aus der am 21. August 2002 bei der Fa. D. aufgenommenen Niederschrift ersichtlich sei.

A. sei in jenem Zeitraum, welcher in der Rechnung als Leistungszeitraum (Juli bis Oktober 1999) angegeben sei, bei der Bw. Alleingesellschafter und Geschäftsführer gewesen.

Im Zeitpunkt der Rechnungslegung (6. Dezember 1999) sowie der Bezahlung sei er noch Geschäftsführer gewesen. Daher liege eindeutig eine verdeckte Ausschüttung vor.

Die nunmehr erfolgten Berichtigungen würden daran nichts ändern, da diese erst aufgrund der Erhebungen des Finanzamtes X. erfolgt seien.

Wie bereits im Schreiben vom 1. Oktober 2002 angeführt, habe A. einen Betrag von S 3,312.000,00 (€ 240.692,43) als Werbungskosten aus dem Grunde der Kaufpreisminderung abgesetzt. Zur Berichtigung der verdeckten Ausschüttung werde auf die Körperschaftsteuer-richtlinien, Rz. 847 ff, verwiesen. Auch wenn der nunmehrige Anteilseigentümer von den Vorgängen nichts gewusst hätte, sei durch A. doch tatsächlich und absichtlich eine verdeckte Ausschüttung bewirkt worden.

In der Gegenäußerung vom 21. Jänner 2003 zur Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung wurde von der Bw. folgendes vorgebracht:

Die von der Betriebsprüfung zum Ausdruck gebrachte Vermutung, dass A. gewusst habe, dass der für die Bw. ausgestellten Rechnung Leistungen für den Betrieb seiner Gattin zugrunde gelegen seien, erscheine dem steuerlichen Vertreter als unglaublich, zumal er A. als äußerst korrekten und fairen Verhandlungspartner kennengelernt habe.

Warum hätte er eine Rechnung im Dezember 1999 bei der Bw. einbuchen lassen sollen, wenn die Kaufpreisermittlung auf Basis einer im November 2000 fertig gestellten Zwischenbilanz zum 30. September 1999 erfolgt sei.

Es stehe doch unzweifelhaft fest, dass die irrtümlich verbuchte Eingangsrechnung der Fa. D. rückgezahlt worden sei und somit zu einer Kaufpreisreduzierung geführt habe.

Dieser Umstand sei als Beweis dafür anzuerkennen, dass A. diese Rechnung nur irrtümlich bei der Bw. verbuchen habe lassen und dies keinesfalls absichtlich erfolgt sei.

Jedenfalls bestätige A., dass es sich bei der Überweisung des Betrages von S 3,312.000,00 (€ 240.692,43) an C. um eine Kaufpreisminderung gehandelt habe.

Der Betriebsprüfer selbst bestätige die in der Berufung dargestellte rechtliche Beurteilung des Vorganges, weshalb eine Kaufpreisminderung und keine verdeckte Ausschüttung vorliege.

Die abschließende Schlussfolgerung der Betriebsprüfung, dass die Berufung abzuweisen sei, sei daher nicht nachvollziehbar und entspreche nicht den logischen Denkgesetzen.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 30. Jänner 2003 als unbegründet abgewiesen.

Dies ist wie folgt begründet:

Den Berufungsausführungen sei zu entnehmen, dass die Fa. D. die in Rede stehende Rechnung irrtümlich an die Bw., anstatt richtigerweise an den Forstbetrieb der Ehegattin des A., ausgestellt habe.

Dieser Behauptung eines Irrtums sei jedoch folgendes entgegenzuhalten: Wie bereits der Stellungnahme der Betriebsprüfung zu entnehmen sei, seien die betreffenden Leistungen für den Betrieb der Ehegattin des damaligen Geschäftsführers der Bw. erbracht worden. Dies habe sehr wohl auch A. als damaliger Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Bw. gewusst. Nicht aufgrund eines Irrtums der Rechnungsausstellerin, sondern auf Wunsch von A. selbst sei die Rechnungsausstellung an die Bw. erfolgt, wodurch die Identität von Leistungsempfängerin (Betrieb der Ehegattin des ehemaligen Geschäftsführers) und Rechnungsempfängerin (Bw.) nicht mehr gegeben gewesen sei.

In diesem Zusammenhang von einem "Irrtum" seitens des A. zu sprechen sei zwar der Bw. freigestellt, entbehre jedoch jeglicher Grundlage. Im übrigen hätte ihm dieser "Irrtum" spätestens bei der in der Berufung erwähnten Besprechung am 11. Dezember 1999 auffallen müssen.

Aufgrund der bewusst herbeigeführten falschen Rechnungsadresse sowie aufgrund des Umstandes, dass diese Rechnung nicht zurückgewiesen, sondern von der Bw. bezahlt und betriebsvermögensmindernd verbucht worden sei, sei die seitens der Betriebsprüfung getroffene Feststellung einer verdeckten Ausschüttung als schlüssig zu beurteilen.

In der Berufung werde offenbar auch die Ansicht vertreten, dass die verdeckte Ausschüttung durch eine Zahlung (mit steuerlicher Wirkung) rückgängig gemacht worden sei.

Dem sei folgendes zu entgegnen:

Die Vermögenszuwendung (Bezahlung der Rechnung über S 4,788.000,00 (€ 347.957,53)) sei seitens der Bw. weder bis zum Bilanzstichtag (31. März 2000) zurückgefordert worden, noch habe die Bw. eine Rückzahlung der Vermögenszuwendung erhalten.

An diesem Sachverhalt ändere sich auch nichts, wenn A. als Verkäufer der Geschäftsanteile einen Betrag von S 3,312.000,00 (€ 240.692,43) an den neuen Gesellschafter der Bw., C., bezahlt habe.

Diese Zahlung auf Gesellschafterebene sei ohne Auswirkung auf die Bw. gewesen.

Die Betriebsvermögensminderung in Höhe von S 4,788.000,00 (€ 347.957,53) sei bestehen geblieben.

Eine mit steuerlicher Wirkung erfolgte Rückgängigmachung einer verdeckten Ausschüttung wäre nur dann vorgelegen, wenn die Bw. den Gesamtbetrag in Höhe von S 4,788.000,00 (€ 347.957,53) bis zum 31. März 2000 zurückgefordert hätte (bzw. die Rückzahlung dieses Betrages an die Bw. bereits erfolgt gewesen wäre).

Ein solches Vorgehen sei nicht erkennbar und gehe auch aus dem am 20. November 2000 eingereichten Jahresabschluss zum 31. März 2000 nicht hervor.

Daher könne auch der am 16. September 2002 eingereichte berichtigte Jahresprüfbericht keine steuerlich wirksame Rückgängigmachung der verdeckten Ausschüttung bewirken.

Es seien sämtliche Voraussetzungen für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung gegeben.

Mit Anbringen vom 24. Februar 2003 stellte die Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz:

Abgesehen davon, dass A. aufgrund seiner persönlichen Reputation über jeden Verdacht erhaben sei, wissentlich Leistungen für den Forstbetrieb seiner Ehegattin an die Bw. zu einem

Zeitpunkt verrechnet zu haben, wo bereits C. Eigentümer dieser Gesellschaft gewesen sei, sei dieser Irrtum für die Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes nicht relevant.

Wie in der Berufung ausgeführt sei, wäre die Ermittlung des Kaufpreises aufgrund einer zum Stichtag 30. September 1999 erstellten Zwischenbilanz erfolgt.

Die nachträglich im Dezember 1999 eingelangte Rechnung der Fa. D. sei vom neuen Vorstand der Bw. (B.), da die Kaufpreisermittlung aufgrund der Aktiven und Passiven der Zwischenbilanz zum 30. September 1999 erfolgt sei, nicht anerkannt worden.

Man habe sich in der Besprechung am 11. Dezember 1999 darüber geeinigt, dass diese Rechnung zu einer Kaufpreisminderung in Höhe von S 3,312.000,00 (€ 240.692,43) führen müsse und dieser Betrag sei von A. als Verkäufer der Gesellschaftsanteile an den neuen Gesellschafter der Bw., C., überwiesen worden.

Da sowohl der neue Vorstand der Bw. sowie der neue Gesellschafter nicht gewusst hätten, dass diese Rechnung der Fa. D. nicht die Bw. betroffen habe, sei aufgrund dieses Informationsstandes die vorgenommene steuerliche Würdigung als Kaufpreisreduktion richtig gewesen.

Selbst dann, wenn A. gewusst hätte, dass es sich bei der in Rede stehenden Rechnung der Fa. D. um Leistungen für den Forstbetrieb seiner Ehegattin gehandelt habe, könne die Rückzahlung von 83 % des Nettorechnungsbetrages, somit ein Betrag von S 3,312.000,00 (€ 240.692,43) an C. bei diesem nicht als verdeckte Ausschüttung beurteilt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988, BGBl.Nr. 1988/401, ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind verdeckte Ausschüttungen u.a. Vermögensminderungen einer Kapitalgesellschaft, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind, sich auf die Höhe des Einkommens auswirken und in keinem Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung stehen. Verdeckte Ausschüttungen sind somit alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an den Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht vermindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben. Nur Aufwendungen und

Erträge, die durch den Betrieb veranlasst sind, dürfen das Einkommen der Körperschaft beeinflussen. Verdeckte Ausschüttungen sind aber nicht durch den Betrieb veranlasst, sondern durch das Gesellschaftsverhältnis. Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern zuwendet, die aber anderen Personen nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde, sind durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst (vgl. z.B. VwGH 27.5. 1999, 97/15/0067).

Diese Grundsätze gelten auch für den Anteilsinhabern nahestehende Personen, wie im gegenständlichen Fall für die Ehegattin des als Geschäftsführer eingesetzt gewesenen A.

Eine verdeckte Ausschüttung ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nämlich auch dann anzunehmen, wenn Dritte aufgrund ihres Naheverhältnisses zu einem Anteilsinhaber eine in der Anteilsinhaberschaft wurzelnde Zuwendung erhalten.

Die Bw. bestreitet nicht, dass mit der Rechnung der Fa. D. über den Betrag von S 3,990.000,00 (€ 289.964,61) zuzüglich S 798.000,00 (€ 57.992,92) Umsatzsteuer vom 6. Dezember 1999 im Zeitraum Juli 1999 bis Oktober 1999 erbrachte Leistungen im Zusammenhang mit der Instandsetzung von Forststrassen für die Forstbetriebe der Ehegattin des A. in Rechnung gestellt wurden.

Durch die Verbuchung der Rechnung bei der Bw. wurde ihr Betriebsergebnis im Jahr 1999 um den Rechnungsbetrag gemindert.

Damit ist der Tatbestand der verdeckten Ausschüttung gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 in objektiver Hinsicht verwirklicht worden.

Subjektive Voraussetzung für eine verdeckte Ausschüttung ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft, wobei sich die Absicht der Vorteilsgewährung auch schlüssig aus den Umständen des betreffenden Falles ergeben kann (vgl. z.B. VwGH 3.8.2000, 96/15/0159).

Das Berufungsvorbringen, dass A. der Fa. D. in den Jahren 1997 bis 1999 mehrere Aufträge zur Sanierung von Forststrassen erteilt habe und daher nicht erkannt hätte, dass die gegenständliche Rechnung Leistungen für die Betriebe seiner Ehegattin zum Gegenstand hatte, kann nicht als glaubwürdig angesehen werden.

Allein aufgrund des nicht geringfügigen Rechnungsbetrages kann nicht angenommen werden, dass die unrichtige Empfängerbezeichnung von A. "irrtümlich" unbemerkt geblieben ist.

Weiters wäre es lebensfremd anzunehmen, dass die ordnungsgemäße Durchführung der in Rechnung gestellten Sanierungsarbeiten bei Forststrassen nicht vor Akzeptierung der Rechnung an Ort und Stelle von der Bw. überprüft wurde, was ebenfalls gegen einen Irrtum hinsichtlich der rechnungsgegenständlichen Forststrassen spricht.

Diese Beurteilung wird durch die anlässlich einer vom Finanzamt X. bei der Fa. D. vorgenommenen Erhebung aufgenommenen Niederschrift vom 21. August 2002 bestätigt.

Darin ist die folgende Aussage seitens der Fa. D. betreffend die gegenständliche Rechnung protokolliert: *"Zur Rechnung Nr. 938 vom 6.12.1999 kann ich sagen, dass auf Wunsch von Hr. A. die Rechnung gestaltet und danach gelegt wurde."*

Die Betrachtung des Gesamtsachverhaltes führt somit zur Überzeugung, dass auch die subjektive Voraussetzung für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung, nämlich eine auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Bw., gegeben ist.

Die Tatsache der Verbuchung der gegenständlichen Rechnung bei der Bw. ist im Zuge einer am 21. August 2002 durchgeführten Nachschau hervorgekommen.

Erst als Reaktion darauf wurden von der Bw. am 30. September 2002 ein berichtigter Jahresabschluss, eine berichtigte Umsatzsteuererklärung und eine berichtigte Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2000 beim Finanzamt eingereicht.

Nach übereinstimmender Ansicht von Rechtsprechung und Lehre kann eine verdeckte Ausschüttung nur bis zum Bilanzstichtag jenes Jahres in dem sie verwirklicht wurde mit steuerlicher Wirkung beseitigt werden.

Auch im Hinblick auf verdeckte Ausschüttungen gilt das dem Steuerrecht immanente Rückwirkungsverbot (vgl. z.B. VwGH 8.11.1983, 83/14/0101).

Wurde daher eine verdeckte Ausschüttung einmal bewirkt, kann sie grundsätzlich nicht mit steuerlicher Wirkung beseitigt werden. Lediglich dann, wenn die Körperschaft unmittelbar nach der Vorteilszuwendung, jedenfalls vor dem Bilanzstichtag die verdeckte Ausschüttung rückfordert, wäre u.E. keine verdeckte Ausschüttung gegeben (Bauer-Quantschnigg, Die Körperschaftsteuer, KStG 1988, zu § 8, Rz. 56 mit Hinweis auf Wiesner, SWK 1984, AI 177; Quantschnigg, ÖStZ 1985, 165 f).

Eine Rückgängigmachung der verdeckten Ausschüttung durch Rückforderung des Betrages hätte, um steuerliche Wirksamkeit zu erlangen, bis zum 31. März 2000 erfolgen müssen, was nicht geschehen ist.

Das Vorbringen der Bw., dass die Rechnung in der Zwischenbilanz zum 31. Oktober 1999, welche die Grundlage für die Ermittlung des Kaufpreises für den Verkauf der Anteile an der Bw. von A. an C. (Kaufvertrag vom 11. April 2000) nicht berücksichtigt war und deshalb eine Herabsetzung des Kaufpreises vereinbart wurde, entspricht den Tatsachen.

In einer Aktennotiz über die Besprechung vom 11. Dezember 1999, an der A., der laut Firmenbuch seit 31. Dezember 1999 als Vorstand der Bw. eingesetzte B. und der damalige steuerliche Vertreter der Bw. teilgenommen haben, geht hervor, dass die gegenständliche Rechnung vom 6. Dezember 1999 der Grund für die Kaufpreisreduzierung war.

Der reduzierte Kaufpreis wurde ausgehend von den Überlegungen, dass der Bw. der Vorsteuerabzug aus der Rechnung zusteht und dass sie den in Rechnung gestellten Betrag als Betriebsausgabe absetzen kann, was eine Ersparnis an Körperschaftsteuer bewirkt, ermittelt.

Aus der Aktennotiz geht somit zweifelsfrei hervor, dass sämtliche Teilnehmer an der Besprechung von der Grundannahme ausgingen, dass Gegenstand der Rechnung der von der Fa. D. an die Bw. - und nicht an die Ehegattin von A. - erbrachte Leistungen waren.

Abgesehen von den subjektiven Erwägungen, die zur Kaufpreisreduzierung führten, ist es in objektiver Hinsicht dadurch nicht zur Verhinderung des Tatbestandes der verdeckten Ausschüttung gekommen.

Dass A. aufgrund der Vereinbarung eine Rückzahlung von S 3.312.000,00 (€ 240.692,43) an C. leistete, hatte keinen Einfluss auf die Vermögensminderung bei der Bw.

Somit vermag die Kaufpreisreduktion keinesfalls, wie von der Bw. vorgebracht, die Feststellung der Verwirklichung des Tatbestandes einer verdeckten Ausschüttung gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 zu entkräften.

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988, BGBl.Nr. 400/1988, wird bei inländischen Kapitalerträgen, worunter gemäß Abs. 2 Z 1 leg.cit. auch Gewinnanteile und sonstige Bezüge aus Gesellschaften mit beschränkter Haftung gehören, die Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

Verdeckte Ausschüttungen stellen als sonstige Bezüge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung inländische Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 dar.

Gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 haftet der Schuldner der Kapitalerträge dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Da der Tatbestand der verdeckten Ausschüttung gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 gegeben ist, wurde die Bw. mit angefochtenem Bescheid zu Recht gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 iVm § 95 Abs. 2 EStG 1988 zur Haftung für die daraus anfallende Kapitalertragsteuer herangezogen.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 16. Jänner 2004