

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Einzelrichter über die als Beschwerde zu erledigende Berufung der S Rechtsanwälte GmbH als Masseverwalterin im Konkurs der X-GmbH in Liqu., \*\*\*, vom 20.09.2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 28.08.2013 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer 2008 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

## **Entscheidungsgründe**

Die X-GmbH (in Liquidation) ist eine mit Erklärung vom 09.10.1997 errichtete Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Als Gesellschafter sind A (ehemals Geschäftsführer) und B (ehemals Liquidator) im Firmenbuch eingetragen. Als Geschäftszweig ist "Handels- und Dienstleistungsgesellschaft" im Firmenbuch eingetragen. Im Streitjahr 2008 erzielte die Beschwerdeführerin laut ihrem Jahresabschluss folgende Erträge: Erlöse aus Lieferungen und Leistungen im Betrag von 2.190.405,49 Euro; Übrige Erträge im Betrag von 224.725,94 Euro; Sonstige Zinsen und Erträge im Betrag von 1.696,96 Euro. Weiters sind diesem Jahresabschluss folgende Angaben über die Anzahl der Arbeitnehmer und Gehaltsaufwand zu entnehmen: 0 Arbeiter; 2 Angestellte; Gehälter im Betrag von 1.033.930 Euro (davon B im Betrag von 415.930 Euro).

Mit Generalversammlungsbeschluss vom 28.01.2010 wurde die Gesellschaft aufgelöst. Mit Beschluss des Landesgerichtes Leoben vom [Datum] wurde nach Eigenantrag der Konkurs über die Gesellschaft eröffnet.

Mit Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 30.11.2011 führte die belangte Behörde bei der Gesellschaft eine Außenprüfung betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer sowie Kapitalertragsteuer für 2005 bis 2010 durch. Dabei traf der Prüfer die hier strittige Feststellung, dass Zahlungen an A im Gesamtbetrag von 618.000 Euro nicht als Geschäftsführerbezüge anzuerkennen, sondern als verdeckte Ausschüttungen zu beurteilen seien.

Mit den hier angefochtenen Bescheiden vom 28.08.2013 nahm die belangte Behörde für das hier entscheidungsgegenständlichen Streitjahr 2008 das Verfahren hinsichtlich Körperschaftsteuer wieder auf und setzte die Körperschaftsteuer mit 236.001,68 Euro (Abgabennachforderung: 204.279,83 Euro) neu fest. Zur Begründung der Verfahrenswiederaufnahme verwies die belangte Behörde in dem hier entscheidungsgegenständlichen Wiederaufnahmebescheid auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung und den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung. In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14.08.2013 und im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 14.08.2013 wird gleichlautend ausgeführt:

"Tz. 2 Geschäftsführerbezug

Im Zeitraum 29.2.2008 bis 19.12.2008 wurde an Herrn [A] ein Geschäftsführerbezug in Höhe von € 618.000,00 ausbezahlt. Überwiesen wurde dieser Geschäftsführerbezug auf das Konto bei der [Bank] Nr. [Kontonummer] BLZ [Bankleitzahl].

Dieser Betrag wurde als Betriebsausgabe im Jahr 2008 abgesetzt.

Im Zuge der Außenprüfung wird dieser ausbezahlte Geschäftsführerbezug nicht als solcher anerkannt, und dem bisher erklärten Gewinn hinzugerechnet. Weiters liegt hier eine verdeckte Gewinnausschüttung vor.

*Begründung:*

Dieser Geschäftsführerbezug hält keinem Fremdvergleich stand. Es gibt keine Vereinbarungen über diesen Geschäftsführerbezug, und gibt es keine Aufzeichnungen über eine entsprechende Tätigkeit des Herrn [A].

Auch wurde in den Vorjahren kein Geschäftsführergehalt verrechnet.

Weiters hat sich Herr [A] genau für diesen Zeitraum in Österreich mit seinem Wohnsitz abgemeldet, und nach der letzten Zahlung wieder angemeldet.

Nach Ansicht der Prüfung wurde dieser Geschäftsführergehalt nur eingebucht, um eine höhere Steuerbelastung zu vermeiden."

Mit den Schreiben vom 20.09.2013 wurden von Seiten der Gesellschaft die Berufungen gegen den Wiederaufnahmebescheid und gegen die Sachbescheid erhoben und die Bescheidaufhebung beantragt. In dem den Wiederaufnahmebescheid betreffenden Berufungsschreiben wird zur Verfahrenswiederaufnahme vorgebracht:

"3. Die von der belangten Behörde in ihrem Bescheid vom 28.08.2013 angeführte Begründung ist nicht nachvollziehbar. Die Behörde nimmt Bezug auf die aufgenommene Niederschrift sowie den Prüfungsbericht, wobei sich daraus lediglich ergibt, welche Vorwürfe gegenüber der Berufungswerberin erhoben wurden.

Gemäß § 60 AVG, welche Bestimmung wohl auch auf dieses Verfahren anzuwenden ist, sind in der Begründung eines Bescheides die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens, die bei der Beweiswürdigung maßgebenden Erwägungen und die darauf gestützte Beurteilung der Rechtsfrage klar und übersichtlich zusammenzufassen.

Da es die Behörde im Rahmen der Begründung des bekämpften Bescheides unterlassen hat, sich mit den Einwendungen der Berufungswerberin bzw. deren Rechtfertigung auseinander zu setzen und auch nicht kundgetan hat, aus welchen Gründen sie offenbar davon ausgeht, dass neue Tatsachen und Beweismittel hervorgekommen sind, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden seien und einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätten, ist eine Überprüfung der Richtigkeit der Bescheidebegründung nicht möglich. Die belangte Behörde hat dadurch die einzuhaltenden Verfahrensvorschriften verletzt, welcher Umstand unweigerlich zu einer Aufhebung des gegenständlichen Bescheides führen muss."

Die belangte Behörde wies mit (an die Masseverwalterin gerichteter) Beschwerde vorentscheidungen vom 30.05.2014 sowohl die Berufung gegen den (hier entscheidungsgegenständlichen) Wiederaufnahmebescheid als auch die Berufung gegen gegen den Körperschaftsteuerbescheid als unbegründet ab, wobei sie in der Begründung auf die Verfahrenswiederaufnahme nicht einging.

Mit den Schreiben vom 12.06.2014 (Vorlageantrag) beantragte die Masseverwalterin durch den hierzu bevollmächtigten rechtsanwaltlichen Vertreter der Gesellschaft die Entscheidung über die Beschwerden durch das Verwaltungsgericht.

Die belangte Behörde legte die Berufungen dem Bundesfinanzgericht im Juli 2014 zur Entscheidung vor. In der Stellungnahme zum Vorlagebericht vom 08.07.2014 verwies die belangte Behörde lediglich auf die Beschwerde vorentscheidung.

Die Beschwerdeführerin hat den Antrag auf Entscheidung durch den Senat und den Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgenommen.

***Das Bundesfinanzgericht hat über die gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde zu erledigenden Berufung erwogen:***

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte (§ 303 Abs. 4 BAO in der im Beschwerdefall geltenden Fassung).

Für die Entscheidung über die Rechtmäßigkeit der amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens ist zu beurteilen, ob die Abgabenbehörde die Wiederaufnahme des Verfahrens ausreichend begründet hat, indem sie jene (als Wiederaufnahmsgründe tauglichen) Umstände, die als Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind und die Abgabenbehörde im wiederaufgenommenen Verfahren zu einem anderslautenden Bescheid veranlasst haben, dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben hat (vgl. dazu die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum bis 31.12.2013 geltenden Rechtsmittelverfahren, insbes VwGH 02.02.2000, 97/13/0199; vgl. auch VwGH 14.05.1991, 90/14/0262; VwGH 02.03.1993, 91/14/0003; VwGH 12.04.1994, 90/14/0044; VwGH 21.06.1994, 91/14/0165; VwGH 21.07.1998, 93/14/0187; VwGH 20.07.1999,

97/13/0131; VwGH 30.11.1999, 94/14/0124; VwGH 16.11.2006, 2006/14/0014; VwGH 26.04.2007, 2002/14/0075; VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104; VwGH 17.12.2008, 2006/13/0114; VwGH 28.02.2012, 2008/15/0005).

Mit der bloßen (jegliche sachverhaltsmäßige Vergleichsgrundlagen vermissen lassenden) Würdigung, dass der Geschäftsführerbezug keinem Fremdvergleich standhalte, werden keine Umstände dargetan, die als Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen wären. Der Umstand, dass es keine Vereinbarung über den Geschäftsführerbezug gab, stellt keinen tauglichen Wiederaufnahmsgrund dar, weil gemäß § 1152 ABGB ein angemessenes Entgelt als bedungen gilt, wenn im Verträge kein Entgelt bestimmt und auch nicht Unentgeltlichkeit vereinbart ist (vgl. auch VwGH 21.10.1999, 97/15/0198, wonach die Gesellschaft im Zweifel auch bei Fehlen einer ausdrücklichen Vereinbarung ein angemessenes Gehalt schuldet, wenn die Geschäftsführerfunktion mit einer nicht nur geringfügigen Tätigkeit verbunden ist; es gilt ein angemessenes Entgelt als bedungen). Auch der Umstand, dass es keine Aufzeichnungen über die Geschäftsführungstätigkeit des A gibt, stellt keinen tauglichen Wiederaufnahmsgrund dar, weil die Führung solcher Aufzeichnungen keine gesetzliche Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung von Geschäftsführungsentgelt als Aufwand ist. Ebenso wenig einen tauglichen Wiederaufnahmsgrund stellt der Umstand dar, dass in den Vorjahren kein Geschäftsführungsentgelt "verrechnet" wurde, weil dies - auch im Hinblick auf § 1152 ABGB - für die steuerliche Anerkennung von Geschäftsführungsentgelt als Aufwand im Streitjahr ohne Belang ist. Schließlich stellt auch der Umstand, dass A im Streitjahr den Wohnsitz in Österreich abgemeldet hat und dies - wie die belangte Behörde ohne Angabe von Gründen meint - nur zum Schein zwecks Steuervermeidung tat, keinen tauglichen Wiederaufnahmsgrund dar, weil dies allenfalls für das (innerstaatliche und zwischenstaatliche) Recht auf Besteuerung des Geschäftsführungsentgelts, nicht aber für die steuerliche Anerkennung von Geschäftsführungsentgelt als Aufwand von Belang ist.

Der angefochtene Bescheid war daher aufzuheben.

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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. Da diese Voraussetzung im Hinblick auf die oben wiedergegebene Rechtsprechung nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist. Da diese Voraussetzung im Beschwerdefall aufgrund der oben zitierten Rechtsprechung nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 14. September 2017

