

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Ri und die weiteren Senatsmitglieder Mitglieder in der Beschwerdesache Bf. 1210 Wien, vertreten durch Vertreter1, vertreten (mit Spezialvollmacht) durch Vertreter2,

über die Beschwerde vom 31. Jänner 2008 gegen die Bescheide des Finanzamt Wien 1/23 vom 8. bzw. 9. Oktober 2007 betreffend

Körperschaftsteuer sowie

Haftung für Kapitalertragsteuer jeweils für das Jahr 2003

in der Sitzung am 17. Oktober 2017 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## Entscheidungsgründe

Bei der Beschwerdeführerin (in der Folge Bf.), einer Werbeagentur, fand eine mit Bericht vom 8. Oktober 2007 abgeschlossene Außenprüfung (AP) statt. Auf Grundlage zahlreicher Feststellungen in diesem Bericht erließ das Finanzamt mit Datum 8. bzw. 9. Oktober 2007 Bescheide über Körperschaftsteuer für die Jahre 2001 bis 2005 sowie einen Bescheid über Haftung für Kapitalertragsteuer für die Jahre 2001 bis 2006.

Mit Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenats vom 30. Juli 2013 wurde dem seitens der Bf. gegen die genannten Bescheide des Finanzamtes erhobenen Rechtsmittel vom 31. Jänner 2008 teilweise Folge gegeben.

Gegen diese Entscheidung wurde mit Schriftsatz vom 17. September 2013 Beschwerde beim VwGH erhoben. Die Beschwerde betraf lediglich zwei Feststellungen der AP zum Jahr 2003 zu denen das Rechtsmittel erfolglos geblieben war. Es handelte sich um die Feststellungen in der Tz. 4 zur Körperschaftsteuer und Tz 6 des Berichtes der AP.

Der **erste Streitpunkt**, Tz. 4, betraf nur die Festsetzung der Körperschaftsteuer infolge der Zurechnung der nicht anerkannten, kompletten Abschreibung einer Forderung der Bf. im Jahr 2003 die gegenüber ihrer Kundin, der X., bestanden hatte.

Die Forderung resultierte aus verrechneten Honoraren für die Leistung.

Die im Jahr 2003 ausgebuchte Forderung betrug Euro 764.539,18.

Der Abschreibung / Ausbuchung der Forderung wurde seitens der Behörde die Anerkennung versagt, da die Abschreibung nicht auf der Uneinbringlichkeit der Forderung beruhte. Eine für eine Abschreibung einer Forderung vorliegende Zahlungsunfähigkeit des Kunden sei nicht vorgelegen. Noch vor Erstellung des Jahresabschlusses 2003 wurden im Jahr 2004 neue Verträge abgeschlossen und auch die entsprechenden Zahlungen dazu erbracht. Die Abschreibung der in Rede stehenden Forderung (Tz. 4 des AP-Berichtes) resultierte aus einem vereinbarten Forderungsverzicht.

Die Bf. hatte sich zudem unter Zusage weiterer Aufträge durch die X. am Datum auf einen Generalvergleich und den Forderungsverzicht geeinigt.

Der Generalvergleich stand mit einem der Bf. durch die Y. auf Intervention der X. im Jahr 2004 erteilten und bezahlten Auftrag über insgesamt brutto Euro 600.000 in Zusammenhang. Die Bf. hatte für diesen Auftrag „Erstellung von Studien“ keine Leistungen erbracht. Die Leistung der Bf., die sozusagen zwischen die X. und die Y. geschaltet war, bestand darin durch den Forderungsverzicht die Entschuldung der X. zu fördern. Für den Entfall der Forderung wurde die Bf. mit den Zahlungen der Y. im Jahr 2004 entschädigt.

Der bisher im Jahr 2004 als Erlös steuerlich erfasste Betrag von netto Euro 500.000 war als (Teil-)Zahlung für die offenen Forderungen zu beurteilen und wurde daher im Jahr 2004 gewinnmindernd aus dem Betriebsergebnis des Jahres 2004 herausgerechnet.

Der **zweite Streitpunkt**, Tz. 6, betraf sowohl die festgesetzte Körperschaftsteuer als auch die Haftung für Kapitalertragsteuer.

Die Bf. hatte der Gesellschaft Z., an der ihr Alleingesellschafter beteiligt war, im Jahr 2002 Drittosten für Briefpapier, Internet, Visitenkarten, Taschen, Kuverts, Telefon, Folderdrucke usw. zum Selbstkostenpreis in Rechnung gestellt, sodann die Forderung im Jahr 2003 zweimal eingemahnt und ohne weitere Schritte zur Einbringung noch im selben Jahr (2003) abgeschrieben.

Zu diesem Punkt war festgestellt worden, dass für die im Verfahren behauptete Illiquidität der Rechnungssachverständigen keine Nachweise vorgelegt worden seien. Zwischen den beiden Gesellschaften hätten keine Vereinbarungen bestanden, die den Voraussetzungen für die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen einander nahestehenden Gesellschaften entsprechen würden.

Durch die Abschreibung seien die "im Jahr 2002 angefallenen Drittosten ohne nachweisliche (vertragliche) Grundlage getragen" worden. Die "Geschäftsabwicklung" halte keinem Fremdvergleich stand. Der Forderungsnachlass im Jahr 2003 sei daher als verdeckte Ausschüttung an den Alleingesellschafter der Bf zu werten gewesen.

Im an den VwGH gerichteten Schriftsatz der Bf. wurden nur diese beiden genannten Streitpunkte, d.h. die zu Tz. 4 und Tz. 6 getroffenen Feststellungen, geltend gemacht.

Die Beschwerde richtete sich mangels Einschränkung des Anfechtungsumfanges und angesichts der die Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für die Jahre 2001 bis 2005 betreffenden Beschwerdepunkte aber nicht nur gegen die das Jahr 2003 betreffenden Aussprüche.

Nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift hatte der VwGH erwogen. Hinsichtlich der Beschwerde zum zweiten Streitpunkt (Tz. 6) kam der VwGH zum Schluss, dass die getroffene Feststellung mangelhaft begründet und damit rechtswidrig war. Mit der angefochtenen Entscheidung war festgestellt worden, dass die Bf. für die Adressatin der im Jahr 2002 gelegten Rechnung "im Jahr 2002" Drittosten "getragen" habe, ohne dass fremdübliche Vereinbarungen zugrunde gelegen wären. Weshalb aber hier eine verdeckte Ausschüttung nicht schon im Jahr 2002, sondern erst im Jahr 2003 infolge der nicht ernsthaften Betreibung der Rechnungsforderung und ihrer Abschreibung vorliegen sollte, ging aus den Ausführungen im angefochtenen Bescheid und im Übrigen auch aus der Gegenschrift nicht hervor.

Der VwGH hielt fest, dass der angefochtene Bescheid im Hinblick auf diesen Begründungsmangel in den die Körperschaftsteuer und die Haftung für Kapitalertragsteuer für das Jahr 2003 betreffenden Aussprüchen wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben war.

Auf den ersten, ebenfalls das Jahr 2003 betreffenden Streitpunkt, musste nicht eingegangen werden.

Hinsichtlich aller anderen Jahre wurde die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abgewiesen.

in der mündlichen Senatsverhandlung vom 17. Oktober 2017 verwiesen die Parteien jeweils auf ihre bisherigen Vorbringen und Anträge.

## Über die Beschwerde wurde erwogen

Nach dem Erkenntnis des VwGH ZI. 2013/13/0101 vom 21. September 2016 – auf das verwiesen wird – und unter Bezug auf das Erstverfahren, die Entscheidung des UFS, RV/3857-W/08 u.a. vom 30. Juli 2013, war im fortgesetzten Verfahren hinsichtlich der strittigen Punkte das Jahr 2003 betreffend wie folgt festzustellen:

**Zum ersten Streitpunkt** – Versagung der Anerkennung der Forderungsabschreibung, Festsetzung der Körperschaftsteuer (Tz. 4)

Diese Feststellung blieb seitens des VwGH unbeanstandet.

Es war daher von der Entscheidung im Erstverfahren nicht abzugehen und der seitens der Bf. abgeschriebene Betrag iHv Euro 764.539,18 war dem Betriebsergebnis des Jahres 2003 zuzurechnen.

Eine Abschreibung der Forderung, wie seitens der Bf. durchgeführt, war mangels Grundlage nicht anzuerkennen. Es lagen, wie schon in der ursprünglichen Entscheidung

ausgeführt wurde, keine Nachweise für eine Zahlungsunfähigkeit der X. vor. Der gebuchte (vermeintliche) Forderungsverzicht war der Bf. durch Zahlungen der Y. im Jahr 2004 abgegolten worden.

Die Rechtmäßigkeit der Hinzurechnung des ausgebuchten Forderungsbetrages zum Betriebsergebnis des Jahres 2003 fand sich auch darin bestätigt, als der VwGH in seinem Erkenntnis die Beschwerde betreffend das Jahr 2004 als unbegründet abgewiesen hat. Dadurch blieb auch die für das Jahr 2004 getroffene und mit dem ersten Streitpunkt untrennbar verbundene Feststellung hinsichtlich der steuerlich zu erfassenden Erlöse unbeanstandet. Mit dieser, somit durch den VwGH bestätigten Feststellung, wurde die bisher als Erlös steuerlich erfasste Zahlung als eine (Teil-)Zahlung zur offenen Forderung beurteilt was eine Verminderung des Betriebsergebnisses des Jahres 2004 um Euro 500.000 zur Folge hatte.

Zu dieser Feststellung und den zugrunde liegenden Vereinbarungen zwischen der Bf., der X. und der Y. wird auch auf die u.a. zur gleichen Thematik ergangene Entscheidung des OGH vom 25. November 2015, Zl. 13 Os 142/14b verwiesen.

Der Beschwerde war somit in diesem Punkt nicht stattzugeben.

**Zum zweiten Streitpunkt** – Forderungsverzicht, verdeckte Ausschüttung, Festsetzung von Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer (Tz. 6)

Es war dem VwGH dahingehend zu folgen, als die Feststellung der verdeckten Ausschüttung hinsichtlich des Forderungsverzichts und der Übernahme von Drittosten nicht für das Jahr 2003 zu treffen war.

Eine diesbezügliche Feststellung hätte, wenn überhaupt, aufgrund der Kostenübernahme im Jahr 2002 für dieses Jahr getroffen werden müssen.

Eine Festsetzung der Kapitalertragsteuer aus dem Titel einer verdeckten Ausschüttung aufgrund des Forderungsverzichts iHv Euro 51.744,52 hatte somit für das Jahr 2003 zu unterbleiben.

Der Beschwerde war daher in diesem Punkt stattzugeben.

Insgesamt war der Beschwerde, wie im Spruch angeführt, teilweise stattzugeben.

## **Zulässigkeit einer Revision**

Die Revision ist gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Die gegenständliche Entscheidung weicht nicht von der bisherigen und aktuellen Rechtsprechung des VwGH ab.

Auf das im Vorverfahren ergangene Erkenntnis Zl 2013/13/0101 vom 21.9.2016 und den darin zu den hier gegenständlichen Streitpunkten enthaltenen Ausführungen wird hingewiesen.

**Beilage - 1 Berechnungsblatt**

Wien, am 27. Oktober 2017