



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der K. (Austria) HandelsgmbH., Adr., vertreten durch MMag. Monika Sifferlinger, 1060 Wien, Marchettigasse 7/2, vom 23. April 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 17. Februar 2004 betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Fa. K. Austria HandelsgesmbH. (Berufungswerberin, Bw.) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 8. März 2001 gegründet. Gegenstand des Unternehmens ist der Großhandel.

Gesellschafter waren zum Zeitpunkt der Gründung

- die Fa. K. Singapore Ltd. mit einer Beteiligung von 80%,
- der Geschäftsführer SI mit 13%
- A mit 5% und
- B mit 2%.

Ab 18. November 2003 ist die Fa. K. Singapore Ltd. alleiniger Gesellschafter. Seit 23. August 2005 hat RB, wohnhaft in Singapore, SI als Geschäftsführer abgelöst.

Für das Jahr 2001 erfolgte eine Prüfung gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG, auf deren Grundlage die Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer 2001 festgesetzt wurde. Folgende Feststellungen wurden vom Betriebsprüfer getroffen:

Nicht anerkannter Aufwand für Web Server Design, verdeckte Gewinnausschüttung
1.000.544,82 S

Nicht anerkannter Mietaufwand, Kautions 158.546,00 S

Nicht anerkannte Vorsteuer, Kautions 31.709,20 S

Nicht anerkannte Vorsteuer von der Fa. WU Informatik GmbH. 515.502,78 S

Der in der Umsatzsteuererklärung angegebene Vorsteuerbetrag wurde in der Folge um 547.211,98 S vermindert und die Umsatzsteuer 2001 mit 379.739,00 S festgesetzt. Die Körperschaftsteuer (Mindestkörperschaftsteuer) betrug 24.080,00 S. Die Kapitalertragsteuer aus den SI zugerechneten verdeckten Gewinnausschüttungen wurde in Höhe von 333.482 S (1.000.544,82 S x 33,33%) vorgeschrieben.

Die Bw. brachte gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid zur Festsetzung der Kapitalertragsteuer 2001 (und gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001) eine Berufung ein.

Einer Beilage zur Niederschrift über die Schlussbesprechung sind nähere Ausführungen hinsichtlich der Kapitalertragsteuer zu entnehmen:

Ausgaben für Web Server Design:

Die Tätigkeit der Fa. P. Österreich sei im Jahr 2001 eingestellt worden. Der Geschäftsführer Herr SI. habe an der selben Adresse die Bw. gegründet. Ab dem Jahr 2001 erbringe die Fa. CR, (CR), mit Sitz in Hongkong für die Bw. solche Leistungen, die vorher die Fa. AS für die Fa. P. Österreich erbracht hat. Es handle sich dabei um „Web Design Study, Server Housing, Web Server Administration, Homepage Design, und ähnliches“.

Auf die Frage, warum die Fa. AS, die Internetdienstleistungen für die Fa. P. erbracht habe, nicht weiter derartige Dienstleistungen auch für die Bw. erbringe, sondern ab Mai 2001 die Fa. CR , habe Herr SI. angegeben, dass er darüber nicht informiert sei, weil er in dieser Firma keine Funktion habe. Sein Vater Ming (Raymond) SI. sei Gesellschafter der Fa. CR. Er habe Probleme mit den Leuten der Fa. AS gehabt und deshalb eine neue Firma, die Fa. CR, gegründet.

Herr SI. habe weiters ausgeführt, er könne nicht angeben, welche Tätigkeiten die Firma sonst noch durchführe. Er kenne in der Fa. CR nur seinen Vater und den Webdesigner.

Die Betriebsprüfung habe festgestellt, dass Herr SI. an die Fa. AS eine E-Mail geschickt habe, mit der Aufforderung eine neue Firma zu gründen, und SI auch den Firmennamen vorgegeben habe sowie dass die Gesellschafter Bruder Eden SI. und Vater Raymond SI. sein sollen. Daher müsse Herrn SI. auch noch eine zweite Person der Fa. CR , nämlich sein Bruder, bekannt gewesen sein.

Im Anhang zu einer Rechnung der Fa. CR an die Bw. vom 18. August 2001 befindet sich eine Aufstellung diverser Ausgaben der Fa. CR des Monats Juli 2001.

Im Laufe der Vernehmung habe Herr SI. bekannt gegeben, auch noch einen Angestellten mit Namen Ray zu kennen. Herr SI. führt weiters aus, dass sein Vater in den Räumlichkeiten und mit der Ausstattung der Fa. AS die neue Firma, die CR gegründet habe. Er glaube, dass diese Firmen unter dem Einfluss seines Vaters stehen.

Der Betriebsprüfer habe SI vorgehalten, es sei als äußerst ungewöhnlich anzusehen, dass der Geschäftsführer der Bw. einem Geschäftspartner eine Firmengründung anordne, den Firmenwortlaut und die beiden Gesellschafter vorschreibe und auch die Bankverbindung vorgebe. Weiters sei es auch ungewöhnlich, dass der Kunde, die Bw., eine Kostenaufstellung des Lieferanten erhalte.

Herr SI. habe dazu entgegnet, dass sein Vater sich wegen Problemen mit einem Gesellschafter von der Fa. AS trennen wollte. Die folgende Firmengründung sei nicht über die Intention des Herrn SI. erfolgt, sondern er habe seinem Vater nur den Firmennamen mitgeteilt. Der Hinweis in der E-Mail sich zu vergewissern, dass alles 100%ig sicher sei, beziehe sich nur darauf, dass keine Schwierigkeiten mit der Steuerbehörde in Hongkong entstehen sollten.

Zusammenfassend weist der Betriebsprüfer darauf hin, dass die Fa. CR für die Bw. gleichartige Internetdienstleistungen erbringe wie die Fa. AS vorher für die Fa. P. Austria, bei welcher ebenfalls Herr SI. Geschäftsführer gewesen sei.

Die Fa. CR sei auf Veranlassung des Herrn SI. gegründet worden und verwende die selbe Faxnummer und die selbe Firmenadresse wie die Fa. AS. Es bestehe auch bei beiden Firmen ein familiäres Naheverhältnis zu SI.

Wie auch bei den Leistungen der Fa. AS an die Fa. P. Austria sei es bei der Bw. der Fall, dass die jeweiligen Tochterfirmen in Österreich die Kosten für Internetdienstleistungen der Mutterfirmen finanzieren.

Es bestehe daher für den Betriebsprüfer die begründete Schlussfolgerung, dass die Fa. CR zu dem Zweck nach Anordnung des Herrn SI. gegründet worden sei, um Geld von der Bw.

abzuziehen, das bedingt durch das Naheverhältnis der Gesellschafter der CR und dem Einfluss, den Herr Fok auf die Fa. CR ausübe, wieder an diesen zurückfließe, somit steuerlich eine verdeckte Gewinnausschüttung darstelle.

Im Zuge der Betriebsprüfung wurden daher neun Rechnungen der Fa. CR über einen Betrag von insgesamt S 1.000.544,82 aus dem Zeitraum Mai bis November 2001 nicht anerkannt.

Die Bw. führte in der **Berufung** hinsichtlich der Festsetzung der Kapitalertragsteuer aus, die Ausgaben für Web Server Design würden den Aufbau, die Betreuung und die Wartung der Website der Bw. betreffen. Diese Leistung sei von der Fa. CR durchgeführt worden.

Von Österreich aus sei auch Osteuropa bearbeitet worden, der Webauftritt dazu sei das Portal gewesen. Die Kosten dafür seien von K. Singapore der Bw. angelastet worden, da die Bw. auch die korrespondierenden Erlöse lukriere.

Die Beauftragung der Fa. CR sei im Auftrag der Muttergesellschaft K. Singapore geschehen, die laufend die Gebarung der österreichischen Tochterfirma prüfe und Herrn SI. als Geschäftsführer entlastet habe. Dies gehe auch aus der beigelegten Bestätigung von K. Singapore hervor.

Es sei daher sachlich nicht nachvollziehbar, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen solle. Die Aufwendungen seien inhaltlich und formell begründet und gerechtfertigt. Die betreffenden Aufwendungen seien als Betriebsausgaben anzuerkennen und die darauf entfallende Kapitalertragsteuer in Höhe von € 24.235,08 gutzuschreiben.

In der Folge wurde seitens der Bw. am 5. Dezember 2005 eine **Klage vor dem Arbeits- und Sozialgericht Wien** gegen SI eingebracht. Aus dem Inhalt der Klagesschrift ist ersichtlich, dass SI am 2. September 2005 als Geschäftsführer von der Bw. entlassen wurde. Die Bw. erhebt gegen SI Schadenersatzforderungen ua. wegen Zahlungen an die Fa. CR , die von ihm veranlasst worden seien.

Der Bw. wurde von der **Abgabenbehörde zweiter Instanz** vorgehalten, dass der Klage zu entnehmen sei, dass die Bw. offenbar den Feststellungen des Betriebsprüfers folge, nach welchen die strittigen Zahlungen an die Fa. CR ohne Gegenleistung erfolgt seien und wieder an den Geschäftsführer SI. zurückgeflossen seien.

Die Bw. teilte dazu mit, dass die Klage gegen Herrn SI. ausgeweitet worden sei. Eine weitere Stellungnahme erfolgte nicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Rahmen der Betriebsprüfung wurden Aufwendungen der Bw. wegen des Vorliegens von Scheinrechnungen nicht anerkannt und als verdeckte Ausschüttungen an den Gesellschaftergeschäftsführer SI qualifiziert.

§ 27 Abs. 1 Z. 1 lit a EStG zählt Gewinnanteile, Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung zu den Einkünften aus Kapitalvermögen. Sonstige Bezüge in diesem Sinne sind andere geldwerte Vorteile aus der Gesellschafterstellung; dazu zählen insbesondere verdeckte Ausschüttungen (VwGH 28.5.1998, 96/15/0114).

Vorteilszuwendungen aus Anteilen an Kapitalgesellschaften unterliegen nach § 93 Abs. 2 Z 1 EStG der Kapitalertragsteuer.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind **verdeckte Ausschüttungen** alle nicht ohne weiteres als Ausschüttung erkennbare Zuwendungen (Vorteile) an die an einer Körperschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligten Personen, die zu einer Gewinnminderung der Körperschaft führen und die dritten, der Körperschaft fremd gegenüberstehenden Personen, nicht gewährt werden.

Verdeckte Ausschüttungen setzen objektiv eine Einkommensminderung der leistenden Körperschaft und eine geldwerte Vorteilszuwendung an den Gesellschafter oder ihm nahe Stehende voraus (Ziegler/Kauba in „Praxisfragen zum Körperschaftsteuerrecht“, Hrsg. Bergmann, S 345). Als Nahebeziehung gilt auch die Beziehung zu einer Körperschaft, an der dem Anteilsinhaber nahestehende Personen beteiligt sind. Die Vorteilszuwendung an eine nahestehende Person wird steuerlich dem Anteilsinhaber zugerechnet (Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, KStG, § 8 Tz 42 und 52.7).

Darüber hinaus ist ein subjektiver, auf Vorteilsgewährung gerichteter Willensentschluss der Körperschaft bzw. des für die Körperschaft handelnden Organes notwendig.

Schließlich ist auf die steuerlichen Grundsätze für Angehörigenvereinbarungen zu verweisen, die auch zB für Verträge zwischen einer GmbH. Und einer einem Gesellschafter nahe stehenden Person gelten (vgl. Doralt, EStG § 2 Tz 158ff), wonach in Hinblick auf die betriebliche Veranlassung von Zahlungen gewisse Kriterien zu prüfen sind. So können Verträge mit nahe stehenden Personen für den Bereich des Steuerrechts nur Anerkennung finden, wenn sie

- nach außen klar zum Ausdruck kommen,

- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- unter Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären
(Fremdüblichkeit)

Zweifel an der steuerlichen Tragfähigkeit einer Vereinbarung und das Nichterfüllen der entsprechenden Kriterien gehen zu Lasten des Steuerpflichtigen.

Von folgenden Sachverhalt ist auszugehen:

Die Fa. CR, (CR), mit Sitz in Hongkong legte der Bw. zwischen 8. Mai 2001 und 29. November 2001 neun Rechnungen insgesamt in Höhe von S 1.000.544,82 für Web Server Design und ähnliches, welche von der Bw. als Werbeaufwand verbucht wurden. Die Firma wurde nach den Ermittlungen des Betriebsprüfers auf Veranlassung von SI von dessen Vater Ming (Raymond) SI. gegründet.

Laut E-Mails des österreichischen Handelsdelegierten für Hongkong, Dr. DD, vom 29. Jänner 2007 und vom 1. Februar 2007, welche von der Bw. an das Finanzamt weitergeleitet wurden, hat die Außenhandelsstelle über die Fa. CR Recherchen angestellt. Dabei wurde ermittelt, dass es sich bei dieser Firma um eine Einzelfirma handelt, die ab 1. April 2001 bis 28. Februar 2006 bei der Finanzbehörde für den Inhaber „Ming SI.“ registriert war. Bei der Hausverwaltung für die im Registerauszug angeführte Adresse waren jedoch sowohl die Fa. CR als auch Ming SI. und SI unbekannt, das Geschäftslokal war seit einem Jahr leerstehend und zuvor fünf Jahre lang für privaten Musikunterricht benutzt.

Die Fa. CR war demnach zwar behördlich registriert, aber gemäß den Feststellungen des Betriebsprüfers ist davon auszugehen, dass die Fa. CR an die Bw. lediglich Scheinrechnungen ausgestellt hat, da keine tatsächlichen Leistungen des Rechnungsausstellers nachweisbar waren. Es wäre an der Bw. gelegen, die Prüfungsfeststellungen durch entsprechende Beweismittel zu entkräften (etwa durch Anbote, Auftragsbestätigungen, sonstige bezughabende Verträge bzw. Korrespondenz) oder zumindest geeignet erscheinende Beweisanbote zu stellen.

Die Bw. hat sich schließlich der Ansicht des Finanzamtes angeschlossen, den Geschäftsführer SI entlassen und diesen auf Schadenersatz geklagt. In der Klage vom 5. Dezember 2005 vor dem Arbeits- und Sozialgericht wird unter Punkt 4. bezugnehmend auf den Betriebsprüfungsbericht des Finanzamtes darauf verwiesen, dass die Fa. CR auf Veranlassung von SI gegründet worden sei, um Geld von der Bw. abzuziehen. „*Die Zahlungen sind ohne erkennbare, adäquate Gegenleistung an die CR und über deren Gesellschafter wohl an den*

Beklagten geflossen.“ Zu Punkt 4. der Klage wird daher von der Bw. ein Schadenersatz von 60.000,00 € geltend gemacht, wobei sich die Bw. eine Ausdehnung vorbehält.

Da demnach nicht mehr strittig ist, dass ohne Gegenleistung und damit ohne betriebliche Veranlassung Zahlungen an die Fa. CR erfolgten, die dem Vater des ehemaligen Gesellschafter-Geschäftsführers gehörte, sind diese Aufwendungen steuerlich nicht anzuerkennen und im Sinne obiger Rechtsausführungen als verdeckte Gewinnausschüttung zu qualifizieren.

Die verdeckte Gewinnausschüttung ist abweichend von den Beteiligungsverhältnissen zur Gänze SI zuzurechnen, da er damals (Minderheits-) Gesellschafter der Bw. war, die Zahlungen an die Fa. CR von ihm veranlasst wurden und dessen nahem Angehörigen zugeflossen sind. Für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung ist eine bestimmte Höhe der Beteiligung nicht von Bedeutung. Es ist auch nicht relevant, ob die Zahlungen wieder an SI zurückgeflossen sind, da auch Vorteilszuwendungen an nahestehende Personen steuerlich dem Anteilsinhaber zugerechnet werden.

Der Höhe nach wird von dem im Betriebsprüfungsbericht genannten Betrag von S 1.000.215,62 (72.689,03 €) ausgegangen, da die verdeckte Gewinnausschüttung der Höhe nach nicht bestritten wurde und deren Ermittlung vom Betriebsprüfer nachvollziehbar dargestellt wurde. Die Bw. schließt sich in ihrer Klage den Ausführungen des Betriebsprüfers erkennbar an und teilt im Schreiben vom 30. März 2007 der Abgabenbehörde mit, dass die Klage gegenüber Herrn SI. ausgeweitet wurde.

Die Berufung war daher abzuweisen.

Wien, am 10. Juli 2007