



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Thell, Winkler & Pichler Steuerberatungsgesellschaft OEG, 7100 Neusiedl am See, Kirchbergweg 5-7, vom 20. Februar 2006 gegen **I.** die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 13. Jänner 2006 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2000 - 2003 sowie **II.** den Haftungs- und Abgabenbescheid (Kapitalertragsteuer gemäß § 95 EStG 1988 idgF) 2000 - 2003 des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 12. Jänner 2006 nach der am 29. September 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

I. Die Berufung gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2000 - 2003 wird abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben in ATS und EUR sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

II. Der Berufung gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid (Kapitalertragsteuer gemäß § 95 EStG 1988 idgF) 2000 - 2003 wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 7. August 2000 wurde die Berufungswerberin (Bw.) als Gesellschaft mit beschränkter Haftung errichtet. Am 19. August 2000 wurde die Bw. mit der Firmenbezeichnung "Firma/alt" im Firmenbuch eingetragen. Ab 4. März 2008 lautete die Firmenbezeichnung der Bw. "Firma/neu".

In der außerordentlichen Generalversammlung vom 20. September 2000 fasste die Bw. den Beschluss, mit GH einen Sacheinlagenvertrag abzuschließen. Vertragspunkte dieses, mit Notariatsakt vom 20. September 2000 errichteten, Sacheinlagenvertrages waren u.a.:

Pkt. ERSTENS EINBRINGUNGSgegenSTAND:

GH bringt von seinem Einzelunternehmen "Weinproduktion und Weinhandel sowie Abhofverkauf" den Teilbetrieb "Weinproduktion und Weinhandel" mit Ausnahme des Abhofverkaufs in die Firma/alt gegen Abfindung mit bestehenden Anteilen an der Firma/alt durch die einzige Gesellschafterin HH im Sinne der Bestimmungen des Art III. § 19 Abs 2 Z 2 des Umgründungssteuergesetzes in der derzeit geltenden Fassung mit Rechtswirksamkeit zum 31.12.1999 ein.

Pkt. ZWEITENS EINBRINGUNGserKLÄRUNG:

GH bringt den Teilbetrieb "Weinproduktion und Weinhandel" gegen Abfindung mit Geschäftsanteilen von HH an der übernehmenden Gesellschaft ... ein.

Pkt. DRITTENS ANWENDUNG DES UMGRÜNDUNGSSTEUERGESETZES:

Diese Einbringung erfolgt aufgrund der Einbringungsbilanz per 31. Dezember 1999 ... zum Einbringungsstichtag 31. Dezember 1999. Die Parteien erklären, dass diese Einbringung unter ausdrücklicher Inanspruchnahme der umgründungssteuerrechtlichen Begünstigungen des Art III. § 12 ff des Umgründungssteuergesetzes erfolgen soll ...

Pkt. FÜNFTEENS EINBRINGUNGSSTICHTAG:

Als Einbringungsstichtag wählen die Parteien den 31. Dezember 1999.

Pkt. SECHSTENS ÜBERGABSSTICHTAG:

Die tatsächliche Übergabe und Übernahme des Vertragsgegenstandes als Sacheinlage erfolgt ausdrücklich mit sämtlichen Aktiva und Passiva It. Einbringungsbilanz zum 31. Dezember 1999. Der vorbezeichnete Übergabsstichtag soll auch maßgeblich für den Übergang von Nutzen und Lasten sein.

Pkt. SIEBENTENS ÜBERNAHMESERKLÄRUNG:

In Erfüllung der Einbringungsverpflichtung werden insb. auf die Firma/alt übertragen und von dieser übernommen:

- a) alle in der Einbringungsbilanz erfassten Vermögenswerte, insb. die angeführten Kraftfahrzeuge, sowie Rechte und Verbindlichkeiten,*
- b) alle in der Einbringungsbilanz mangels Anschaffungswert nicht aufscheinende Rechte und Verbindlichkeiten des Unternehmens, wie Mietrechte, Nutzungs- und Patentrechte*
- c) alle dienstrechtlichen Verpflichtungen einschließlich Anwartschaften.*

Die übernehmende Gesellschaft tritt an Stelle des Einbringenden in alle Rechtsverhältnisse ein, die zwischen diesem und Dritten bestehen. Da die Wirksamkeit dieser vertraglichen Übernahme der Rechtsverhältnisse jeweils von der Zustimmung des Dritten abhängt, zediert der Einbringende in Erfüllung seiner Abtretungsverpflichtung seine Forderungen aus allen Rechtsverhältnissen an die übernehmende Gesellschaft. Diese Abtretung ist in ihrer Rechtsgültigkeit davon abhängig, ob der Dritte dem Übergang des gesamten Rechtsverhältnisses zustimmt.

Ebenfalls in Erfüllung seiner Abtretungsverpflichtung überträgt der Einbringende sämtliche ihm zustehende Sicherungsrechte an Mobilien, insb. Wertpapieren sowie an Forderungen und sonstigen Rechten, soweit diese Sicherungsrechte nicht schon mit der Abtretung der gesicherten Rechte auf die übernehmende Gesellschaft ex lege übergehen.

Soweit körperliche Rechte betroffen sind, erfolgt die Übertragung nach § 428 ABGB, soweit es sich um Forderungen und sonstige Rechte handelt nach § 1392 ABGB. Bei Sicherungseigentum, das sich im Besitz Dritter befindet, erfolgt die Übertragung durch Anweisung des Einbringenden an den Besitzer, die Sache künftig für die übernehmende Gesellschaft zu halten. Die Vertragsteile vereinbaren ferner die Übertragung aller von Dritten eingeräumten Hypotheken.

Pkt. ACHTENS GEWÄHRLEISTUNG UND HAFTUNG:

1. Die Gesellschaft hat sich über sämtliche wertbestimmenden Umstände des einbringungsggStl. Unternehmens informiert und zu diesem Zwecke insb. in die Bücher und Schriften des vertragsgegenständlichen Unternehmens Einsicht genommen. Der Einbringende erklärt hiezu sämtliche Geschäftsvorgänge der letzten fünf Jahre offen gelegt zu haben. Überdies erklären die Vertragsparteien übereinstimmend die ggStl. Einbringung gemeinsam mit den Steuerberatern der beteiligten Firmen besprochen zu haben.

2. Der Einbringende leistet keine Gewähr für die Beschaffenheit oder für ein bestimmtes Erträgnis des eingebrachten Unternehmens, wohl aber dafür, dass

- a) mit dem zu übernehmenden Personal keine Sonderabreden insb. keine Pensionszusagen bestehen
- b) zum Einbringungsstichtag die in der angeführten Einbringungsbilanz ausgewiesenen Aktiven tatsächlich vorhanden sind
- c) außer den in dieser Bilanz angeführten Passiven dem Grunde und der Höhe nach keine weiteren Verbindlichkeiten bestehen und eine Änderung der Verbindlichkeiten seit dem Stichtag der Einbringungsbilanz lediglich auf den gewöhnlichen Geschäftsbetrieb zurück zu führen ist und letztlich
- d) der Vermögenswert im Sinne des § 12 Abs 1 letzter Satz des Umgründungssteuergesetzes unzweifelhaft positiv ist und daher die Einholung eines Gutachtens eines Sachverständigen entfallen kann.

Der Einbringende erklärt überdies seit dem Einbringungsstichtag (31.12.1999) keine Einlagen getätigt, keine Entnahmen behoben und Anlagevermögen weder gekauft noch verkauft zu haben, sodass der in der Einbringungsbilanz festgehaltene Stand lediglich durch den gewöhnlichen Geschäftsablauf des vertragsgegenständlichen Unternehmens verändert ist.

3. Der Einbringende haftet weiters mit Ausnahme der in der Bilanz ausgewiesenen Passiva für die ansonsten vollkommene Lastenfreiheit der eingebrachten Vermögensobjekte.

4. Die übernehmende Gesellschaft hat alle in dem von ihr weitergeführten vertragsgg. Unternehmen begründeten und von ihr hiermit ausdrücklich übernommenen Verbindlichkeiten des früheren Inhabers Herrn GH zu vertreten und diesen vollkommen klag- und schadlos zu halten. Insoweit aber Verbindlichkeiten oder Lasten nicht in der Einbringungsbilanz eingetragen sind, hat Herr GH etwa noch hervor kommende Verpflichtungen aus Eigenem zu vertreten und die übernehmende Gesellschaft diesbezüglich vollkommen klag- und schadlos zu halten. Es ist ausschließlich Sache des Einbringenden hinsichtlich der von der Gesellschaft zu übernehmenden Verbindlichkeiten die Annahme des Schuld Eintrittes bei den Gläubigen sowie die Schuldentlastung des bisherigen Inhabers im Sinne der §§ 1405 und 1408 ABGB zu erwirken. Die Gesellschaft übernimmt keine Haftung über die tatsächliche Entlassung des Einbringenden aus der Personalhaftung, sondern haftet lediglich dafür, dass der bisherige Inhaber des eingebrachten Teilbetriebes seitens der Gläubiger nicht mehr in Anspruch genommen wird.

Pkt. NEUNTENS:

Die übernehmende Gesellschaft erklärt den eingebrachten Teilbetrieb mit allen Aktiva und Passiva sowie mit rechtlichem und tatsächlichem Zubehör zur uneingeschränkten Fortführung zum so genannten Stichtag zu übernehmen.

Pkt. ZEHNTENS GEWERBERECHT:

Die Parteien werden vom Urkundenverfasser weiters über die einschlägigen Bestimmungen der Gewerbeordnung insb. über die §§ 9 und 11 der GewO belehrt. Durch die Umgründung gehen die ursprüngliche Gewerbeberechtigung seitens des bisherigen Einzelunternehmens auf den Rechtsnachfolger sowie auf die Gesellschaft über und entsteht die Berechtigung zur weiteren Gewerbeausübung mit dem Zeitpunkt der Eintragung dieser Umgründung in das Firmenbuch. Die Gesellschaft ist verpflichtet, den Übergang unter Anschluss der entsprechenden Belege längstens innerhalb von zwei Monaten nach Eintragung in das Firmenbuch anzuzeigen und binnen sechs Monaten ab Einbringung der Behörde einen gewerberechtl. Geschäftsführer namhaft zu machen.

Pkt. ELFTENS GEGENLEISTUNG:

Als Gegenleistung für diese Einbringung wird GH durch Anteile der alleinigen Gesellschafterin HH an der Firma/alt abgefunden und zwar durch Geschäftsanteile im Nominalbetrag von EUR 3.600,00, welche zur Gänze bar eingebracht sind.

Pkt. ZWÖLFTENS ÜBERNAHMSERKLÄRUNG:

HH übergibt von ihrem alleinigen Geschäftsanteil an der Firma/alt im Nominalbetrag von EUR 36.000,00 an GH und dieser übernimmt von der erstgenannten in Ausführung der mit Generalversammlung der Firma/alt vom heutigen Tag getroffenen Beschlüsse jenen Teil der einem Geschäftsanteil in dem Nominalbetrag von EUR 3.600,00 entspricht und welcher zur Gänze bar einbezahlt ist. GH erklärt diesen Geschäftsanteil gegen Einbringung des vorgenannten Teilbetriebes per 31. Dezember 1999 mit allen damit verbundenen Rechten und Verbindlichkeiten zu übernehmen.

HH haftet dafür, dass der abzutretende Geschäftsanteil ihr unbeschränktes Eigentum darstellt und nicht mit irgendwelchen Rechten Dritter belastet ist. Sie erklärt weiters, dass neben dem Gesellschaftsvertrag keinerlei Vereinbarungen oder Beschlüsse bestehen, die die mit dem abzutretenden Geschäftsanteil verbundenen Mitgliedschaftsrechte beeinflussen ...

Pkt. VIERZEHTENS BESTÄTIGUNG

Die Urkundenverfasser bestätigen gemäß § 89a der geltenden Notariatsordnung nach heute vorgenommener Einsicht in das Firmenbuch, dass GH nach dem derzeitigen Stand berechtigt ist, die Firma/alt alleine zu vertreten und für diese Gesellschaft diesen Einbringungsvertrag am heutigen Tag rechtsverbindlich zu fertigen.

Pkt. FÜNFZEHTENS KOSTEN UND GEBÜHREN

Sämtliche mit der Errichtung und grundbücherlichen Durchführung dieses Vertrages verbundenen Kosten und Abgaben gehen unbeschadet auch der hierfür den Einbringenden nach außen gesetzlich treffender Solidarhaftung zu Lasten der übernehmenden Gesellschaft die auch den alleinigen Auftrag zur Errichtung dieser Urkunde erteilt hat.

Die Parteien beantragen für dieses Rechtsgeschäft die volle Gebührenfreiheit im Sinne der Bestimmungen des Umgründungssteuergesetzes 1991 idgF. Somit nehmen die Parteien die Befreiung von der Umsatzsteuer, der Kapitalverkehrssteuer und der sonstigen Rechtsgebühren gemäß § 22 des vorgenannten Gesetzes in Anspruch ...

Mit **Schriftsatz vom 26. September 2000** teilte die Bw. mit, dass sie deshalb bis dato keine Geschäftstätigkeit ausgeübt hat, weil sie die Rechtsnachfolgerin des Teilbetriebes Weinproduktion und Weinhandel des Einzelunternehmens GH ist, der mit dem v.a. Sacheinlagenvertrag rückwirkend per 31. Dezember 1999 in die GmbH eingebracht wurde.

AD ERSTINSTANZLICHES VERANLAGUNGS- UND BETRIEBSPRÜFUNGSVERFAHREN:

Im Betriebsprüfungsbericht (13. Jänner 2006) wurde über den Sacheinlagenvertrag (20. September 2000) festgestellt:

Tz. 3 Weinhandel- Abhofverkauf:

Tz. 3.1. Sachverhaltsdarstellung:

GH gründete im Jahr 1990 einen Weinhandelsbetrieb (Einzelunternehmen). Weintrauben und Wein wurden zugekauft.

Im Jahr 1999 begann GH mit der Herstellung eines Betriebsgebäudes in Anschluss an den vorhandenen Altbau. Die Herstellungskosten 1999 wurden beim Weinhandelsbetrieb aktiviert.

Am 7. August 2000 wurde die Firma/alt von HH - der Ehegattin von GH - gegründet (Gesellschaftsanteile: 100%). Mit Notariatsakt vom 20. September 2000 wurde laut Mitteilung der steuerlichen Vertretung zur Steuernummer der Firma/alt der Teilbetrieb 'Weinproduktion und Weinhandel' von GH rückwirkend zum Stichtag 31. Dezember

1999 unter Anwendung der Begünstigungen des Art III. UmgrStG in die Firma/alt eingebracht. Als Gegenleistung für die Einbringung erhielt GH von HH einen 10% Anteil an der Firma/alt.

Zur Steuernummer GH wird aufgrund der Einbringung von der steuerlichen Vertretung folgendes mitgeteilt:

Obiger Mandant hat mit Stichtag 1.1.2000 den Teilbetrieb "Weinproduktion" nach den Vorschriften des Umgründungssteuergesetzes in die Firma/alt eingebracht ... "

Es wurden außer dem Gebäude in ... (Alt- und Neubau) sämtliche Wirtschaftsgüter, die im Betriebsvermögen des GH aktiviert waren, von der GmbH zum Buchwert übernommen. Die GmbH kaufte in der Folge Wein und Weintrauben zu, erzeugte Wein aus Weintrauben, besserte Wein auf (Barrique, Cuvée) und handelte mit Wein. Aufgrund der von GH gemachten Angaben wird zum Ausdruck gebracht, dass neben dem Teilbetrieb "Weinproduktion-Weinhandel" der in die Firma/alt eingebracht worden war, noch der Teilbetrieb "Weinhandel-Abhofverkauf" vorhanden war. Dieser angebliche Teilbetrieb wurde von GH als Einzelunternehmen weiter geführt.

Das o.a. (zurückbehaltene) Gebäude wurde beim (Teil-) Betrieb "Weinhandel-Abhofverkauf" aktiviert. Weiters wurde dieses Gebäude von GH ab 1. Jänner 2000 zur Gänze an die Firma/alt vermietet. Im vorgelegten Mietvertrag vom 25. September 2000 wurde vereinbart, dass der Vermieter GH, da dieser am Standort ... einen Abhofverkauf betreibt, sich zu diesem Zweck das Recht ausbedungen hat, den Kostraum zum Zwecke der Abhaltung von Weinverkostungen im Rahmen des Abhofverkaufes zu nutzen. Weiters wurde angeführt, dass der Abhofverkauf von Wein durch den Einzelunternehmer GH im erwähnten Gebäude stattfindet. Dadurch, so wird seitens von GH begründet, stellen die Betriebsräumlichkeiten, die im Rahmen des Abhofverkaufes genutzt wurden, Betriebsvermögen und keineswegs Privatvermögen dar. Da das gesamte Gebäude beim Betrieb "Weinhandel-Abhofverkauf" aktiviert wurde, wurde von GH offensichtlich vermeint, dass nicht nur der Kostraum, sondern das gesamte Gebäude dem Betriebsvermögen des Betriebes "Weinhandel-Abhofverkauf" zuzurechnen ist. GH kaufte für den Betrieb "Weinhandel-Abhofverkauf" Wein ab 2000 ausschließlich von der Firma/alt in Flaschen zu. Der Zukauf erfolgte praktisch erst mit dem Verkauf; d.h. wenn ein Kunde bei GH Wein einkaufte, begab sich dieser oder einer der bei der Firma/alt beschäftigten Personen in das Lager der GmbH und übergab dem Kunden den Wein. Die Rechnung für den Kunden wurde im Namen von GH ausgefertigt. Die GmbH legte dann in der nächsten Zeit Rechnung an GH. Der Betrieb "Weinhandel-Abhofverkauf"

hatte kein eigenes Warenlager und auch keine Büroräumlichkeiten. Die Verwaltungstätigkeit für den Betrieb "Weinhandel-Abhofverkauf" wurde von den Angestellten der GmbH wahrgenommen. Beim Betrieb "Weinhandel-Abhofverkauf" entstanden keine Kundenforderungen, da nur Barverkäufe getätigt wurden. Wenn ein Kunde nicht bar bezahlte, erfolgte die Verrechnung der Ware über die GmbH.

Der Weinbauer/Weinhändler GH scheint im Telefonbuch nicht auf. Überhaupt ist im Telefonbuch unter dem Ortsnamen ... der Name GH nicht zu finden. Weiters befindet sich an der Betriebsadresse kein Schild oder sonstiger Hinweis, damit erkannt werden kann, dass ein Einzelunternehmen GH "Weinhandel-Abhofverkauf" existent ist.

Der Gesellschafter GH gab der Bp. gegenüber an, dass er sich den Betrieb "Weinhandel-Abhofverkauf" zurückbehalten hat, weil er den Gewinn aus Geschäften, die auf seinen besonderen persönlichen Einsatz zurückzuführen sind, selbst lukrieren wollte.

Umsätze aus Weinverkäufen	GmbH	Einzelunternehmen
2000 gerundet	ATS 16.784.000,00	ATS 672.000,00 (4,0%)
2001 gerundet	ATS 23.835.000,00	ATS 284.000,00 (1,2%)
2002 gerundet	Euro 2.350.700,00	Euro 20.600,00 (0,9%)
2003 gerundet	Euro 2.811.534,01	Euro 35.425,15 (1,3%)

Tz. 3.2 Schlussfolgerungen der Bp

Der in § 12 Abs. 2 Z. 2 UmgrStG verwendete Begriff "Teilbetrieb" leitet sich aus den Bestimmungen des EStG ab. Die Eigenschaft eines Teilbetriebes muss am Einbringungsstichtag bereits gegeben sein. Da im vorliegenden Fall alle Wirtschaftsgüter, die sich vor dem Einbringungsstichtag im Betriebsvermögen des GH befanden, mit Ausnahme des Gebäudes in die GmbH eingebracht wurden, liegt eine Gesamtbetriebseinbringung vor.

Es gibt keine nachvollziehbaren Hinweise, die für die Zurückbehaltung des Gewerbebetriebes "Weinhandel-Abhofverkauf" sprechen. Außerdem trat der Betrieb "Weinhandel-Abhofverkauf" nach außen hin nie in Erscheinung. Die Abhofverkaufsgeschäfte fanden in den von der GmbH angemieteten und genutzten Räumlichkeiten statt. Zur Abwicklung der Geschäfte des angeblichen Betriebes "Weinhandel-Abhofverkauf" wurde die gesamte Infrastruktur der GmbH genutzt. Weiters ist es ungewöhnlich und fremdunüblich, dass ein Geschäft nur dann als Abhofverkauf behandelt wird, wenn der Kunde bar bezahlt. Der Umstand, dass tatsächliche Abhofverkaufsgeschäfte, wenn diese nicht unmittelbar nach Geschäftsabschluss bar beglichen wurden, als Geschäft der Firma/alt behandelt wurden, zeigt, dass eigentlich auf eine strikte Trennung zwischen tatsächlichen Abhofverkäufen und Geschäften der GmbH kein Wert gelegt wurde.

Entscheidend für die Zuordnung eines Abhofverkaufsgeschäftes war offensichtlich das verwaltungstechnische Handling. Wenn ein Kunde nicht bar bezahlte, verzichtete somit GH auf seinen Gewinn aus diesem Geschäft. GH wollte offensichtlich zum Ausdruck bringen, dass er sich den "Abhofkunden" mit besonderem Einsatz widmet und daher für diese Extraleistung einen zusätzlichen Ertrag erzielen wollte. Es ist aber kaum vorstellbar, dass er Kunden der GmbH, u.a. auch "Großkunden", die weit mehr Umsatz bringen als die "Abhofkunden", nicht mit der gleichen Aufmerksamkeit wie die "Abhofkunden" behandelt. Es erscheint auch kaum praktikabel und glaubhaft, dass GH persönlich bei sämtlichen Abhofverkaufsgeschäften anwesend war. Vielmehr ist anzunehmen, dass ein Teil der Abhofverkaufsgeschäfte vom Personal der GmbH getätigt wurde. Im Hinblick darauf, dass GH zusammen mit seiner Ehegattin 100% der GmbH-Gesellschaftsanteile besitzt, wäre es ihm problemlos möglich gewesen, eine spezielle Vergütung für besondere Extraleistungen zu vereinbaren. Das Argument, dass GH so durch den Betrieb "Weinhandel-Abhofverkauf" für sich einen zusätzlichen Gewinn lukrieren konnte, geht somit ins Leere.

Von der Bp. kann für die gewählte Konstruktion des "Weinhandel-Abhofverkaufes" ausschließlich ein steuerlicher Grund erkannt werden. Durch dieses Konstrukt und die Zuordnung des o.a. vermieteten Gebäudes zum Betriebsvermögen des "Weinhandel-Abhofverkaufes" erschien es möglich, eine weit höhere AfA zu konsumieren, als dies möglich gewesen wäre, wenn man das Gebäude der Privatsphäre und somit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zugerechnet hätte. Weiters wurde durch die gewählte Vorgangsweise verhindert, dass die bis zum Jahr 1999 beantragten Investitionsfreibeträge gewinnerhöhend aufgelöst werden. Vielmehr wurden noch Investitionsfreibeträge für die Gebäudeinvestitionen ab dem Jahr 2000 beansprucht.

Die Bp. geht schließlich davon aus, dass bei GH ein Gewerbebetrieb "Weinhandel-Abhofverkauf" nicht existent war. Daraus ergibt sich, dass das erwähnte Gebäude nach dem Einbringungsstichtag nicht Teil eines Betriebsvermögens ("Weinhandel-Abhofverkauf") war bzw. ist. Zusätzlich wird noch darauf verwiesen, dass die Vermietung dieses Gebäudes über eine reine Vermögensverwaltung nicht hinausging bzw. hinaus geht. Somit ist dieses Gebäude ab dem Einbringungsstichtag dem Privatvermögen zuzurechnen.

Die steuerliche Nichtanerkennung des Betriebes "Weinhandel-Abhofverkauf" führt dazu, dass die Geschäftsvorfälle, die von GH diesem Betrieb zugeordnet wurden, mit Ausnahme der Geschäftsvorfälle, die iZm dem Gebäude angefallen sind, der GmbH zuzurechnen sind.

a) Auswirkung bei Umsatzsteuer: Die von GH erklärten Umsätze inkl. Eigenverbrauch aus Abhofverkauf sind bei der GmbH zu erfassen. Die von der GmbH verbuchten Entgelte aus Weinverkäufen an GH für Zwecke des Abhofverkaufes stellen keine Umsätze dar. Im Endeffekt kommt es dadurch bei der Firma/alt zu einer Entgeltzurechnung, die der Höhe nach dem Differenzbetrag zwischen Umsätzen inklusive Eigenverbrauch/GH aus dem angeblichen Abhofverkauf und den Umsätzen aus Weinlieferungen der GmbH an GH für Zwecke des Abhofverkaufes entspricht.

b) Auswirkung bei Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer: Bei der GmbH erfolgt für die einzelnen Prüfungsjahre eine Erlözzurechnung, die der o.a. Umsatzzurechnung entspricht. Die Gegenbuchung besteht in einer Forderung (Erlözzurechnungen inkl. Umsatzsteuer) gegenüber dem Gesellschafter GH. Da jedoch der Gesellschafter GH der Bp. gegenüber angab, dass er beabsichtigt, eine solche Forderung der GmbH nicht zu akzeptieren, wird von der Bp. diese Forderung aufgelöst und eine verdeckte Ausschüttung in Höhe dieser Forderung angesetzt. Die o.a. verdeckte Ausschüttung wird dem erklärten Gewinn hinzu gerechnet und infolgedessen der Körperschaftsteuer unterzogen. Weiters unterliegt die verdeckte Ausschüttung der Kapitalertragsteuer.

Tz. 4 Hingabe von Weinreben an Weintraubenlieferanten

Tz. 4.1 Sachverhaltsdarstellung

In den Jahren 2000 bis 2003 wurden von der Firma/alt Weinreben angeschafft. Diese Weinreben wurden lt. Angaben seitens der Firma/alt folgenden Weintraubenlieferanten überlassen: ...

Die Anschaffungskosten der Reben wurden von der Firma/alt aufwandswirksam verbucht. Für die hingegebenen Weinreben wurde den Empfängern kein Entgelt verrechnet. Die Hingabe der Weinreben wurde aber auch nicht als Schenkung deklariert bzw. erklärt. GH ist Gesellschafter/Geschäftsführer der Firma/alt und EH ist seine Mutter. Die anderen 8 Empfänger stehen in keinem Naheverhältnis zur GmbH. Die Hingabe von Reben an die Weintraubenlieferanten, die in keinem Naheverhältnis zur Firma/alt stehen, erfolgte nur in Jahren, in denen der Gesellschafter-Geschäftsführer GH oder seine Mutter selbst Weingärten anlegten. Von der Firma/alt erhielten nur ausgewählte, somit nicht alle, Weintraubenlieferanten Reben. Die Hingabe der Reben an die verschiedenen Empfänger erfolgte hinsichtlich der Stückzahl bzw. des Wertes nach keinem Schlüssel, sondern rein willkürlich. Die Weintraubenlieferanten, die in keinem

Naheverhältnis zur Firma/alt stehen, erhielten 23.725 Weinreben (Anschaffungskosten netto: EUR 28.578,41). Im Schnitt wurden an die 8 fremden Weintraubenlieferanten 2.966 Weinreben abgegeben. GH und seine Mutter bezogen über die Firma/alt 27.295 Weinreben (Anschaffungskosten netto: EUR 35.090,69).

Tz. 4.2 Schlussfolgerungen der Bp.

Da hinsichtlich der Rebenhingabe an die Weintraubenlieferanten, die in keinem Naheverhältnis zur GmbH stehen, davon auszugehen ist, dass keine Schenkungen vorliegen und weiters Geschäftsverhältnisse zwischen ihnen und der Firma/alt bestehen, wird die Hingabe von der Bp. als tauschähnliches Geschäft qualifiziert. In der Rebenhingabe an GH und an dessen Mutter wird von der Bp. eine besondere Bevorzugung des Gesellschafters GH erkannt. Infolgedessen wird von der Bp. der Vermögenszuwachs, der durch die Rebenhingabe bei ihm bzw. seiner Mutter erfolgte, als verdeckte Ausschüttung qualifiziert. GH und seine Mutter haben unverhältnismäßig mehr Reben als die anderen Rebenempfänger erhalten. Dieser Umstand ist eben auf das Naheverhältnis des GH zur Firma/alt zurück zu führen und begründet dadurch die Annahme einer verdeckten Ausschüttung. Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass GH und seine Mutter, die einen landwirtschaftlichen Betrieb führen, den Gewinn beider Betriebe durch Ansatz von pauschalen Betriebsausgaben ermitteln. Hätten beide die über die Firma/alt bezogenen Reben angeschafft, so hätten diese Anschaffungen zu keinen weiteren Betriebsausgaben geführt.

a) Auswirkung bei Umsatzsteuer: Die o.a. tauschähnlichen Geschäfte werden mit den Anschaffungskosten der hingegebenen Reben bewertet und als Umsatz angesetzt. Die Reben, die GH und seine Mutter von der Firma/alt erhielten, dienen Zwecken außerhalb des Unternehmens und werden infolgedessen als Eigenverbrauch erfasst. Dieser Eigenverbrauch wird mit den Anschaffungskosten der Reben bewertet.

b) Auswirkung bei Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer: Die Umsatzsteuer, die auf den tauschähnlichen Umsatz entfällt, wird als Betriebsausgabe angesetzt. Die Anschaffungskosten der Reben, die GH und seine Mutter erhielten, werden als Bemessungsgrundlage für die o.a. verdeckte Ausschüttung herangezogen. Die verdeckte Ausschüttung wird dem erklärten Gewinn hinzugerechnet und infolgedessen der Körperschaftsteuer unterzogen. Weiters unterliegt die verdeckte Ausschüttung der Kapitalertragsteuer.

Tz. 5 Rebschutzhüllen

Tz. 5.1 Sachverhaltsdarstellung

Bei der Firma/alt wurden im Jahr 2001 die Kosten für Rebschutzhüllen als Aufwand verbucht. Die Rebschutzhüllen wurden in den Weingärten des GmbH-Gesellschafter/Geschäftsführers GH verwendet.

Tz. 5.2 Schlussfolgerungen der Bp.

Die Anschaffung der Rebschutzhüllen war bei der Firma/alt nicht betrieblich veranlasst. Dadurch, dass der GmbH-Gesellschafter/Geschäftsführer GH dieses Material bezog, erfolgte an diesen eine Vermögenszuwendung, die eine verdeckte Ausschüttung darstellt.

a) Auswirkung bei Umsatzsteuer: Die Rebschutzhüllen dienten Zwecken außerhalb des Unternehmens und werden infolgedessen als Eigenverbrauch erlasst. Dieser Eigenverbrauch wird mit den Kosten, die für die Rebschutzhüllen aufgewendet wurden, bewertet.

b) Auswirkung bei Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer: Die Anschaffungskosten für Rebschutzhüllen werden als Bemessungsgrundlage für die o.a. verdeckte Ausschüttung heran gezogen. Die verdeckte Ausschüttung wird dem erklärten Gewinn hinzu gerechnet und infolgedessen der Körperschaftsteuer unterzogen. Weiters unterliegt die verdeckte Ausschüttung der Kapitalertragsteuer.

Tz. 6 Traktoren

Tz. 6.1 Sachverhaltsdarstellung

Die Firma/alt hat im Juni bzw. August 2002 zwei Traktoren angeschafft. Diese Wirtschaftsgüter wurden auch zur Bewirtschaftung der Weingärten des GmbH-Gesellschafter/Geschäftsführers GH verwendet. Über die Verwendung für Zwecke außerhalb des Unternehmens wurden keine Aufzeichnungen geführt. Im Zeitraum Mai 2002 bis Mai 2005 fielen bei den Traktoren in Summe 2.549 Maschinenstunden an. Bewirtschaftet wurden in den Jahren 2002 und 2003 rund 10 ha an Weingärten des GH, wobei es sich bei 7,5 ha um Neuaussetzungen handelt. Seitens der geprüften GmbH wurden eine Aufstellung der Maschinenstunden, die für die Bewirtschaftung der Weingärten des GH angefallen sind, vorgelegt. Diese Aufstellung ist jedoch unvollständig, da sie nicht die Maschinenstunden die im Zuge der jeweiligen Weinlese angefallen sind, enthält.

Tz. 6.2 Schlussfolgerungen der Bp.

Die Verwendung der Traktoren zur Bewirtschaftung der Weingärten des GmbH-Gesellschafter/Geschäftsführers GH stellt eine verdeckte Ausschüttung dar.

a) Auswirkung bei Umsatzsteuer: Die Traktoren dienen Zwecken außerhalb des Unternehmens. Infolgedessen werden die Kosten, die auf die Nutzung außerhalb des Unternehmens entfallen, als Eigenverbrauch erfasst. Dieser Eigenverbrauch wird wie folgt ermittelt:

Geleistete Maschinenstunden (ermittelt anhand der im Zeitraum Mai 2002 bis Mai 2005 angefallenen Maschinenstunden): 425 Stunden (2002); 850 Stunden (2003); davon entfallen auf die Weingärten von GH lt. Schätzung der Bp.: 40 Stunden (2002); 125 Stunden (2003).

Anteil an gesamt geleistete Maschinenstunden: 10% (2002); 15% (2003).

Anteilige AfA: 567,75 (2002); 1.135,50 (2003).

Geschätzte Treibstoffkosten: 260,00 (2002); 812,50 (2003).

Bemessungsgrundlage für den Eigenverbrauch: 827,75 (2002); 1.948,00 (2003).

b) Auswirkung bei Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer: Die Bemessungsgrundlage für den Eigenverbrauch wird von der Bp. auch als Bemessungsgrundlage für die o.a. verdeckte Ausschüttung herangezogen. Die verdeckte Ausschüttung wird dem erklärten Gewinn hinzugerechnet und infolgedessen der Körperschaftsteuer unterzogen. Weiters unterliegt die verdeckte Ausschüttung der Kapitalertragsteuer.

Steuerliche Feststellungen

Tz. 7 Umsatzsteuer

Tz. 7.1 Entgelte

	2000 ATS	2001 ATS	2002 Euro	2003 Euro
Entgelte lt. Erklärung	9.238.496,27	24.098.024,41	2.423.032,64	2.811.534,01
Zurechnungen zu den erklärten Entgelten lt. Bp:				
Entgeltdifferenz betreffend angeblichem Abhofverkauf netto (siehe Tz. 3.2)	125.795,60	28.398,00	2.863,00	3.644,00
Hingabe von Reben als tauschähnliche Umsätze netto (siehe Tz. 4.2)	37.220,00	90.784,00	19.276,00	
Entgelte lt. Bp	9.401.511,87	24.217.206,41	2.445.171,64	2.815.178,01

Der tauschähnliche Umsatz aus der Hingabe von Reben ist mit dem 10%igen Steuersatz der Umsatzsteuer zu unterziehen. Die restlichen o.a. Entgeltszurechnungen unterliegen dem Normalsteuersatz.

Tz. 7.2 Eigenverbrauch

	2000	2001	2002	2003
	ATS	ATS	Euro	Euro
Eigenverbrauch lt. Erklärung	0,00	0,00	0,00	0,00
Zurechnungen zum erklärten Eigenverbrauch lt. Bp:				
Hingabe von Reben an den Gesellschafter bzw. an dessen Mutter netto (siehe Tz. 4.2)	26.787,00		22.082,00	11.062,00
Rebschutzhüllen (siehe Tz. 5.2)		60.480,00		
Traktoren (siehe Tz. 6.2)			827,75	1.948,00
Eigenverbrauch lt. Bp	26.787,00	60.480,00	22.909,75	13.010,00

Der Eigenverbrauch aus der Hingabe von Reben an den Gesellschafter GH bzw. an dessen Mutter ist mit dem 10%igen Steuersatz zu versteuern. Der restliche o.a. Eigenverbrauch unterliegt dem Normalsteuersatz.

Tz. 7.3 Steuersätze

	2000	2001	2002	2003
	ATS	ATS	Euro	Euro
steuerpflichtige Umsätze lt. Bp	5.699.515,34	19.067.346,61	1.977.408,10	2.295.938,84
davon sind zu versteuern mit				
a) 20%	5.632.508,34	18.973.062,61	1.935.832,08	2.284.656,84
b) 10%	67.007,00	94.284,00	41.576,02	11.282,00

Tz. 8 Körperschaftsteuer

Tz. 8.1 Gewinnermittlung - Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Bilanzgewinn lt. Erklärung: ATS -362.235,00 (2000); ATS 2.066.524,20 (2001); EUR 327.089,49 (2002); EUR 236.444,62 (2003).

Zu- bzw. Abrechnungen zum erklärten Bilanzgewinn lt. Bp:

	2000	2001	2002	2003
	ATS	ATS	EUR	EUR
Höherbewertung der Weinvorräte (siehe Tz. 2)				169.175,00
Erlösdifferenz betreffend angeblichem Abhofverkauf netto (siehe Tz. 3.2)	125.795,60	28.398,00	2.863,00	3.644,00
Auflösung Forderung an den Gesellschafter-Geschäftsführer (siehe Tz. 3.2)	-150.954,72	-34.077,60	-3.435,60	-4.372,80
Umsatzsteuer betr. tauschähnlichen Umsatz (siehe Tz. 4.2)	-3.722,00	-9.078,40	-1.927,60	
Kfz- Steuernachforderungen (siehe Tz. 11)			-876,00	-1.752,00
Bilanzgewinn lt. Bp	-391.116,12	2.051.766,20	323.713,29	403.138,82
Außerbilanzmäßige Zu- bzw. Abrechnungen lt. Erklärung	1.446.631,00	2.610.829,00	225.139,75	218.393,40
Zusätzliche außerbilanzmäßige Zurechnungen lt. Bp:				
Verdeckte Ausschüttungen:				
a) Forderungen an den Gesellschafter-Geschäftsführer (siehe Tz. 3.2)	150.954,72	34.077,60	3.435,60	4.372,80
b) Hingabe von Reben an den Gesellschafter-Geschäftsführer bzw. an dessen Mutter netto (siehe Tz. 4.2)	26.787,00		22.082,00	11.062,00
c) Rebschutzhüllen (siehe Tz. 5.2)		60.480,00		
d) Traktoren (siehe Tz. 6.2)			827,75	1.948,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Bp	1.233.256,60	4.757.152,80	575.198,39	638.915,02

Tz. 9 Kapitalertragsteuer

Tz. 9.1 Verdeckte Ausschüttungen

Die für die verdeckten Ausschüttungen anfallende KEST wird von den GmbH-Gesellschaftern getragen.

	2000 ATS	2001 ATS	2002 Euro	2003 Euro
Verdeckte Ausschüttungen lt. Bp:				
a) Forderungen an den Gesellschafter-Geschäftsführer (siehe Tz. 3.2)	150.954,72	34.077,60	3.435,60	4.372,80
b) Hingabe von Reben an den Gesellschafter-Geschäftsführer bzw. an dessen Mutter netto inkl. USt (siehe Tz. 4.2)	29.465,70		24.290,20	12.168,20
c) Rebschutzhüllen inkl. USt (siehe Tz. 5.2)		72.576,00		
d) Traktoren inkl. USt (siehe Tz. 6.2)			993,30	2.337,60
Bemessungsgrundlage für KEST	180.420,42	106.653,60	28.719,10	18.878,60

Tz. 10 Investitionszuwachsprämie ...

Tz. 11 Kraftfahrzeugsteuer

Die im Jahr 2002 von der GmbH angeschafften Traktoren unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer ...

Die im Spruch der ggstl. Berufungsentscheidung aufgezählten Bescheide wurden (außen)prüfungskonform erlassen. Ihre Anfechtung erfolgte innerhalb der antragskonform verlängerten Berufungsfrist.

AD BERUFUNGSVERFAHREN:

I. Die Berufung (20. Februar 2006) richtete sich gegen die Zurechnung der Einkünfte aus Abhofverkäufen als verdeckte Ausschüttungen und den nicht gewährten Betriebsausgabenabzug für die gesellschaftsnahen Weintraubenlieferanten überlassenen Weinreben.

Den Streitpunkt "Abhofverkäufe" betreffend wurde ausgeführt:

Der Betrieb und Produktion- und Weinhandel sei mit Ausnahme des Abhofverkaufes nach den Vorschriften des Art III. UmgrStG in die Firma/alt eingebracht worden. Die Abhofverkäufe seien auf Rechnung des Einzelunternehmens GH erfolgt. Die im Abhofverkauf verkauften Weine seien von der Bw. mit einem Abschlag von 10 % auf die Abhofverkaufspreise an GH verrechnet worden. Aus den Abhofverkäufen sei somit ein Gewinn von rund 10 % bei GH verblieben. Die an GH fakturierten Preise sollen über den Gastro- und Wiederverkaufspreisen liegen, weshalb die Firma/alt aus diesen Umsätzen einen höheren Ertrag erzielt habe, als im Wiederverkauf an andere Abnehmer. Der Ertrag aus dem Abhofverkauf stelle keine Bereicherung des GH zu Lasten der Bw. dar,

da der Abhofverkauf nie Vermögensgegenstand der Bw. gewesen sei und die Erträge daraus seien nie Vermögen der Bw. gewesen. Im Vertrag über die Vermietung des Betriebsgebäudes haben die Vertragsparteien darauf hingewiesen, dass der Vermieter im Betriebsgebäude einen Abhofverkauf betreibe. Zu diesem Zwecke habe sich der Vermieter ausbedungen, die Räumlichkeiten im Rahmen des Abhofverkaufes weiterhin zu nutzen. Es sei der Wille des Einbringenden gewesen, den Abhofverkauf zurückzubehalten. Ob der Abhofverkauf ein Teilbetrieb sei oder nicht, sei für die ggstl. Sachfrage unerheblich, da Entnahmen und Einlagen gemäß § 16 Abs 5 UmgrStG beliebig getätigt werden können, solange das eingebrachte Vermögen die Voraussetzungen des § 12 UmgrStG erfülle.

Beantragt wird erstens, die in Tz 8.1. zugerechnete Erlösdifferenz aus Abhofverkauf bei Berechnung der Körperschaftsteuerpflichtigen Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht der Firma/alt zuzurechnen, zweitens den Bruttobetrag dieser Erlösdifferenz aus Abhofverkauf bei der Kapitalertragsteuer-Berechnungsgrundlage der verdeckten Ausschüttung (Tz 9.1.) nicht anzusetzen und drittens, die in Tz. 7.1. zu den Entgelten zugerechnete Erlösdifferenz aus Abholverkauf um folgende Verträge zu kürzen:

2000 ATS 125.795,60; 2001 ATS 28.398,00; 2002 EUR 2.863,00; 2003 EUR 3.644,00.

Den Streitpunkt "nicht gewährter Betriebsausgabenabzug für die gesellschaftsnahen Weintraubenlieferanten überlassenen Weinreben" betreffend wurde ausgeführt:

Die von der Betriebsprüfung geforderte Relation/Rebenüberlassung gäbe es in der Theorie, jedoch nicht im wahren Leben.

"Jeder der sich ein wenig im Weinbau auskennt, wisse, dass eine neue Auspflanzung keine willkürliche Sache ist. Neu ausgepflanzt wird, wenn die Rebstöcke überaltet sind, die ausgepflanzte Sorte nicht verkaufbar ist oder die Sorte mit dem Boden und den klimatischen Gegebenheiten nicht zusammen passt ... Die an Dritte (nicht nahe stehende Weintraubenlieferanten) überlassenen Reben stellen zweifellos Betriebsausgaben dar, dem Grunde nach stellen daher die an EH und GH überlassenen Reben ebenfalls Betriebsausgaben dar" (© Bw.).

Eine verdeckte Ausschüttung könne nur der Höhe nach vorlegen. Diesbezüglich habe sich die Abgabenbehörde nicht geäußert, in welcher Relation die Rebenüberlassung aus Sicht der Abgabenbehörde Betriebsausgabencharakter habe. Von der Auflistung der Anzahl der hingegebenen Reben ausgehend vermutet die Bw, dass der Betriebsprüfer die absolute Anzahl der hingegebenen Reben je Person ins Verhältnis gesetzt habe, somit also von der Pro-Kopf-Relation (absolute Anzahl der hingegebenen Reben je Wein-

traubenlieferant) ausgehe. Dies sei jedoch kein taugliches Mittel für einen sinnvollen Fremdvergleich. Es sei wirtschaftlich nicht möglich und sinnvoll, eine fixe Relation vorzugeben, da die Rebenüberlassung individuell vorgenommen werde. Auch hänge die Anzahl der abgegebenen Reben davon ab, in welcher Lage sie ausgepflanzt werden, welche Sorte ausgepflanzt und in welcher Kombination die Reben ausgepflanzt worden seien.

© Bw.: *"Ist die Relation nach angelieferten Traubenmaterial? Nach bewirtschafteter Weingartenfläche? Oder nach anderen Kriterien zu messen? Die Abgabenbehörde hat sich darüber nicht geäußert, sondern einfach behauptet, EH und GH haben in Relation mehr Reben erhalten und deshalb liegt eine verdeckte Ausschüttung vor. Obwohl wir der Meinung sind, dass eine von der Abgabenbehörde geforderte Relation wirtschaftlich sinnvoll nicht begründet werden kann, so haben wir dennoch einen Fremdvergleich an Hand des einzig sinnvollen Maßstabes der Relation von relativer Menge des angelieferten Traubenmaterials zur relativen Menge der hingegebenen Reben angestellt".*

Aus ihrem in der Berufung detailliert dargestellten Fremdvergleich schließt die Bw., dass aus dem Verhältnis angelieferter Traubenmenge und überlassener Reben keine bestimmte Relation erkennbar sei. Nur im Falle von GH sei eine überdurchschnittlichere Relation zwischen angelieferter Traubenmenge und überlassenen Reben erkennbar. Dies sei jedoch dadurch erklärbar, dass der Weinbaubetrieb von GH noch sehr jung sei, fast ausschließlich aus Junganlagen bestehen (1 Ernte im Jahr 2001), die angelieferte Traubenmenge jährlich ansteige und in den nächsten Jahren noch weiter ansteigen werde. Deshalb liege auch im Falle der GH überlassenen Reben keine unübliche Relation vor. Die Überlassung der Reben an EH und GH stelle keine verdeckte Ausschüttung dar.

Die Bw. beantragt erstens die unter Tz. 8.1.b außerbilanzmäßig zugerechnete Hingabe von Reben bei der Berechnung der körperschaftsteuerpflichtigen Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht zuzurechnen, zweitens den Bruttobetrag der hingegebenen Reben bei der Berechnungsgrundlage für die Kapitalertragsteuer aus verdeckten Ausschüttungen (Tz 9.1.) nicht anzusetzen und drittens den in Tz 7.2. als Eigenverbrauch zugerechneten Wert der hingegebenen Reben um folgende Beträge zu kürzen:

2000 ATS 26.787,00; 2002 EUR 22.082,00 und 2003 EUR 11 .062,00.

Abschließend teilt die Bw. mit, dass HH keine Organfunktion inne hatte und GH der alleinige Geschäftsführer der Bw. war.

II. Die Betriebsprüfungsabteilung der Abgabenbehörde I. Instanz nahm zur Berufung (20. Februar 2006) wie folgt Stellung:

Den Streitpunkt "Abhofverkäufe" betreffend wurde ausgeführt:

" ... Der Ansatz einer verdeckten Ausschüttung erfolgte nicht, weil die Weinverkäufe aus dem Weinhandel- Abhofverkauf von der Betriebsprüfung der Bw. zugeordnet wurden, sondern weil dadurch eine Forderung an den Gesellschafter GH entstand, über die dieser der Betriebsprüfung gegenüber angab, dass er eine solche Forderung der GmbH nicht akzeptiert und in Folge dessen auch nicht zu bezahlen beabsichtigt".

Vom Fachbereich werde die Rechtsmeinung vertreten, dass nur aus dem Umstand, dass von der Bp. die Weinverkäufe des von GH behaupteten Betriebes Weinhandel-Abhofverkauf der Bw. zugeordnet werden, eine verdeckte Ausschüttung nicht ableitbar sei, da GH davon ausging, eine steuerlich zulässige Konstruktion gewählt zu haben. Infolgedessen bestehe eine Forderung der Firma/alt an GH in Höhe der Erlösdifferenzen. Sollte sich aber herausstellen, dass GH nicht beabsichtige, diese Forderung zu begleichen, bewirke die beabsichtigte Nichtbezahlung eine verdeckte Ausschüttung.

Den Streitpunkt "nicht gewährter Betriebsausgabenabzug für die gesellschaftsnahen Weintraubenlieferanten überlassenen Weinreben" betreffend wurde ausgeführt:

" ... Von der Bp. wurde ein Vergleich hinsichtlich der Rebenhingabe zwischen den nahen Angehörigen (Gesellschafter GH und dessen Mutter) und den fremden Weinbauern vorgenommen. In der Berufung wird dieser Vergleich durch Einbeziehung der Liefermengen an Trauben erweitert. Dadurch wird seitens der geprüften GmbH versucht darzulegen, dass keine Bevorzugung der nahen Angehörigen vorliegt. Im Bp-Bericht wurde bereits festgehalten, dass die Hingabe der Reben an die verschiedenen Empfänger hinsichtlich der Stückanzahl bzw. des Wertes nach keinem Schlüssel, sondern rein willkürlich erfolgte. Dies wird eigentlich durch den im Berufungsschreiben angeführten Vergleich unter Einbeziehung der Liefermengen und durch die Textstelle in der Berufung "aus dem Verhältnis von ausgelieferter Traubenmenge und überlassenen Reben ist keine bestimmte Relation erkennbar" bestätigt. Trotzdem wird aus dem in der Berufung angeführten Vergleich hinsichtlich der Rebenhingabe an den Gesellschafter GH und dessen Mutter Fremdüblichkeit abgeleitet. Dies kann aber von der Bp. nicht nachvollzogen werden."

III. Auf die v.a. Stellungnahme entgegnete die Bw. mit Schriftsatz (7. Juni 2006) wie folgt:

Den Streitpunkt „Abhofverkäufe" betreffend wurde ausgeführt:

Eine Forderung der GmbH an GH betreffend Weinverkäufe aus dem Abhofverkauf werde deshalb nicht akzeptiert, weil der Abhofverkauf im Rahmen der Umgründung nicht in die GmbH eingebracht worden sei.

Den Streitpunkt "nicht gewährter Betriebsausgabenabzug für die an gesellschaftsnahe Weintraubenlieferanten überlassenen Reben" betreffend verwies die Bw. auf verschiedene Einflussfaktoren, die eine wirtschaftlich sinnvollere Relation herzustellen verhindern. Derartige Faktoren seien Neuauspflanzung aufgrund des Alters der Rebanlage, aufgrund Abfrieren, in Folge Ankauf oder Pachtung einer Anlage aufgrund Sorten, die nicht benötigt werden (falsches Sorten- Bodenverhältnis in früheren Auspflanzjahren udgl.):

"Der Vergleich der angelieferten Traubenmenge zur Anzahl der überlassenen Reben zeigt keine bestimmte Relation insb. ist die Relation der angelieferten Traubenmenge zur Menge der überlassenen Reben bei EH niedriger als bei der überwiegenden Anzahl der anderen Traubenlieferanten. Isoliert betrachtet wurden zwar an GH im Verhältnis zur Menge der angelieferten Trauben mehr Reben überlassen als dem Großteil der anderen Traubenlieferanten. Der Grund hierfür liegt aber darin, dass der Weinbaubetrieb GH aus überwiegend Junganlagen besteht und die angelieferte Traubenmenge in den auf die Bp. folgenden Jahren stark ansteigen wird. Aus dem in der Berufung aufgezeigten Vergleich ist ersichtlich, dass es jeweils andere Traubenlieferanten gibt, denen im Verhältnis zur angelieferten Traubenmenge mehr Reben überlassen wurden als den gesellschaftsnahen Personen" (© Bw.).

Deshalb könne die von der Bp. behauptete besondere Bevorzugung des Gesellschafters GH nicht nachvollzogen werden.

AUS DEN VERWALTUNGSAKTEN:

- ***In der Erklärung über die Errichtung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Notariatsakt, 7. August 2000) wurden u.a. folgende Vereinbarungen getroffen:***

Pkt. ZWEITENS GEGENSTAND DES UNTERNEHMENS:

Unternehmensgegenstand ist 1. die Produktion von Wein, 2. der Handel mit Wein sowie dessen Im- und Export, 3. der Handel mit Waren aller Art sowie deren Im- und Export einschließlich aller sonstigen Tätigkeiten, die zur Erfüllung des Geschäftszweckes notwendig und dienlich sind, 4. die Beteiligung an Unternehmungen mit gleichem oder ähnlichem Unternehmensgegenstand und 5. die Errichtung von Zweigniederlassungen im In- und Ausland.

Pkt. DRITTENS GESELLSCHAFTSKAPITAL:

Das Stammkapital der Gesellschaft beträgt EUR 36.000,00. Dieses Stammkapital wird von den Gesellschaftern wie folgt übernommen und eingezahlt. HH übernimmt eine Stammeinlage von EUR 36.000,00 und leistet hierauf eine Bareinzahlung von EUR 36.000,00.

Pkt. VIERTENS DAUER UND GESCHÄFTSJAHR:

Die Dauer der Gesellschaft ist unbestimmt. Das erste Geschäftsjahr beginnt mit der Eintragung in das Firmenbuch und endet am darauffolgenden 31. Dezember. Die weiteren Geschäftsjahre fallen mit den Kalenderjahren zusammen.

Pkt. FÜNFTENS GESCHÄFTSFÜHRUNG UND VERTRETUNG:

Die Zahl der Geschäftsführer ist nicht begrenzt. Jeder Geschäftsführer vertritt selbständig. Die Vertretungsbefugnis kann jedoch durch Gesellschafterbeschluss hievon abweichend geregelt werden.

Pkt. SECHSTENS JAHRESABSCHLUSS UND GEWINNVERTEILUNG:

Zum Ende eines jeden Geschäftsjahres ist ein den gesetzlichen Bestimmungen entsprechender Jahresabschluss mit Gewinn- und Verlustrechnung binnen fünf Monaten zu errichten und unverzüglich den Gesellschaftern abschriftlich zur Kenntnis zu bringen. Die Verwendung des Reingewinnes bleibt der Beschlussfassung durch die ordentliche Generalversammlung vorbehalten. Der zur Ausschüttung gelangende Reingewinn wird auf die Gesellschafter im Verhältnis der von ihnen übernommenen Stammeinlagen verteilt.

Pkt. ACHTENS ÜBERTRAGUNG UND TEILUNG VON GESCHÄFTSANTEILEN:

Erstens: Die Geschäftsanteile sind teilbar und veräußerlich.

Zweitens: Der abtretungswillige Gesellschafter ist jedoch verpflichtet, seinen Geschäftsanteil oder zu veräußernde Anteile den übrigen Gesellschaftern anzubieten. Die übrigen Gesellschafter haben ein Aufgriffsrecht. Die Ausübung dieses Aufgriffsrechtes ist binnen dreißig Tagen ab Einlangen des Angebotes zu erklären. Nach fruchtlosem Ablauf dieser Frist ist eine Veräußerung an gesellschaftsfremde Personen möglich. Die Veräußerung an gesellschaftsfremde Personen bedarf weiters der Zustimmung der Generalversammlung mit einfacher Mehrheit. Für den Fall, dass die Veräußerung an gesellschaftsfremde Personen zu einem Preis erfolgen soll, der unter dem im Gesellschaftsvertrag festgelegten Abtretungspreis liegt, hat der veräußerungswillige Gesellschafter den abzutretenden Geschäftsanteil auch den übrigen Gesellschaftern zu diesem Preis anzubieten. Erst wenn

die übrigen Gesellschafter von ihrem Aufgriffsrecht nicht Gebrauch machen, gilt die Veräußerung an die gesellschaftsfremde Person gestattet.

Drittens: Sollte das Aufgriffsrecht ausgeübt werden, ist der zukünftige Abtretungspreis für den zu veräußernden Geschäftsanteil oder Teiles hievon auf der Grundlage des letzten vor dem Abtretungstichtag liegenden Jahresabschlusses zu berechnen. Dabei sind der tatsächlich eingebrachten Stammeinlage folgende Werte anteilig (im Verhältnis des Ausscheidenden zum Stammkapital der Gesellschaft) zuzurechnen und zwar der Reingewinn, die versteuerten Rücklagen, 60% der un versteuerten Rücklagen und 60% der stillen Reserven von den beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens. Die Bewertung der stillen Reserven erfolgt nach der Teilwertmethode des jeweils gültigen Bewertungsgesetzes. Bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens (Liegenschaften) ist der doppelte Betrag des letzten rechtskräftig festgestellten Einheitswertes anzusetzen. Abzurechnen von diesen Werten ist ein etwaiger Reinverlust. Ein allfälliger Firmenwert ist ausdrücklich nicht anzusetzen. Eventuell in der Bilanz ausgewiesene Verrechnungskonten sind mit dem Abtretungspreis laut obiger Formel zu kompensieren. Dieser Berechnungsmodus wird von den Parteien als rechtsgültig anerkannt.

Viertens: Das vorgenannte Aufgriffsrecht wird auch für den Fall einer schenkungsweisen Veräußerung rechtsverbindlich vereinbart. Zur Sicherung des wirtschaftlichen Bestandes dieser Gesellschaft wird dieses Aufgriffsrecht auch für den Todesfall der Gesellschafter begründet, sodass beim Tode eines Gesellschafters nicht dessen Geschäftsanteil einen Nachlassbestandteil bildet, sondern ausdrücklich nur der im Sinne dieses Vertrages zu verrechnende Abtretungspreis.

▪ **Aus dem Schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 25. September 2000:**

" Betreff: Mietvertrag Betriebsobjekt Weinkellerei:

.. . Als steuerliche Vertreterin der Firma/alt haben wir hiermit zwecks besserer Evidenzhaltung schriftlich die wesentlichen Punkte des mündlich am 20.9.2000 vereinbarten Mietverhältnisses betreffend obiges Mietobjekt fest: GH ... als Vermieter einerseits und die Firma/alt als Mieterin andererseits haben folgenden Mietvertrag geschlossen:

Mietgegenstand

Mietgegenstand ist der in beiliegendem, einen integrierenden Bestandteil dieses Vertrages bildenden Lageplan rot eingezeichnete, betrieblich genutzte, Gebäudeteil des am Standort der Weinkellerei errichteten Wohn- und Betriebsgebäudes, welches im Eigentum des GH steht. Festgestellt wird, dass das Mietobjekt ausschließlich den

betrieblich genutzten Gebäudeteil samt dem dazu gehörigen Grundstück betrifft und keine Einrichtungsgegenstände mitvermietet sind. Der Mietgegenstand darf ausschließlich zu Geschäfts- und Lagerzwecken verwendet werden. Jede Änderung des Verwendungszweckes bedarf der ausdrücklichen schriftlichen Zustimmung des Vermieters. Eine Untervermietung des Objektes oder Teilen davon bedarf der ausdrücklichen Zustimmung des Vermieters.

Mietdauer

Das Mietverhältnis beginnt am 1. Jänner 2000 und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Es kann von beiden Vertragsteilen unter Einhaltung einer halbjährlichen Kündigungsfrist jeweils zum Monatsletzten aufgekündigt werden.

Mietzins

Der Mietzins wird aufgrund der Anschaffungskosten des gegenständlichen Mietobjektes festgelegt. Die jährliche Miete rechnet sich mit 6% der Anschaffungskosten zuzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer, wobei die Zahlung in monatlichen Teilbeträgen zu leisten ist. Die Mieterin bestätigt, dass der vereinbarte Mietzins aufgrund der Größe, der Art, der Lage, der Beschaffenheit, sowie des Ausstattungs- und Erhaltungszustandes angemessen und ortsüblich ist. Der Mietzins ist monatlich im Vorhinein jeweils bis zum 5. des Monats auf das vom Vermieter bekannt gegebene Bankkonto einzuzahlen. Der Vermieter betreibt am Standort der Weinkellerei einen Abhofverkauf. Der Vermieter hat sich zu diesem Zweck das Recht ausbedungen, den Kostraum zum Zwecke der Abhaltung von Weinverkostungen im Rahmen des Abhofverkaufes zu nutzen.

Wertsicherung

Der monatliche Mietzins wird einvernehmlich wertgesichert nach dem Verbraucherpreisindex 1996 oder nach dem entsprechenden Folgeindex des Österreichischen Statistischen Zentralamtes. Als Verrechnungsbasis gilt der für September 2000 verlautbarte Index. Der Vermieter ist berechtigt, die Bezahlung aller Beträge aus der vereinbarten Wertsicherung innerhalb der Verjährungsfrist zu fordern. Die Anpassung des Pachtzinses erfolgt jährlich auf Basis des jeweiligen Jahresdurchschnittsindex des Vorjahres, erstmals für das Jahr 2002, d.h. der Pachtzins des Jahres 2002 ergibt sich aufgrund des Durchschnittsindex des Jahres 2001.

Betriebskosten

Die Mieterin verpflichtet sich, die mit dem Betrieb des Objektes anfallenden Betriebskosten ohne Anrechnung auf den Mietzins zu bezahlen. Unter den Betriebskosten und öf-

fentlichen Abgaben werden alle zum Betrieb des Gebäudes und der dazu gehörigen mitvermieteten Flächen und Einrichtungen notwendigen Ausgaben verstanden. Die Betriebskosten sollen der Mieterin möglichst direkt zur Zahlung vorgeschrieben und von dieser ohne Zwischenschaltung des Vermieters beglichen werden.

Instandhaltung

Bei Beendigung des Mietverhältnisses ist die Bestandsache - unter Berücksichtigung der durch den bestimmungsmäßigen Gebrauch verursachten Abnutzung - in gutem Zustand an den Vermieter zu retournieren. Schäden, die über die normale Abnutzung hinaus gehen, sind von der Mieterin zu ersetzen. Das Mietobjekt ist in gereinigtem Zustand zu übergeben. Die Mieterin ist verpflichtet, das Bestandsobjekt unter Ausschluss der Bestimmungen des § 1096 ABGB auf ihre Kosten ohne Anspruch auf Ersatz in gutem Zustand zu erhalten und sämtliche Reparaturen auf eigene Kosten durchzuführen. Ausgenommen davon sind ernste Schäden an der Substanz des Gebäudes, für deren Behebung der Vermieter aufzukommen hat. Diesbezüglich trifft die Mieterin die Pflicht zur unverzüglichen Information des Vermieters. Die Mieterin verzichtet hinsichtlich der von ihr vorgenommenen Investitionen auf jeden Ersatzanspruch gegenüber dem Vermieter. Davon ausgenommen sind Aufwendungen der Mieterin, für die der Vermieter einen Ersatzanspruch schriftlich ausdrücklich anerkannt hat. Mangels anders lautender schriftlicher Vereinbarung hinsichtlich einzelner Investitionen steht dem Vermieter bei Beendigung des Mietverhältnisses das Wahlrecht zu, die Entfernung der von der Mieterin vorgenommenen baulichen Veränderungen (samt Wiederherstellung des ursprünglichen Zustandes) zu begehren oder diese - ohne Ersatzanspruch der Mieterin - zu übernehmen.

Sonstige Bestimmungen

Beide Vertragsteile verzichten auf das Recht zur Anfechtung dieses Vertrages wegen Verletzung über die Hälfte des wahren Wertes. Für den Fall des Verstoßes einer Bestimmung dieses Vertrages gegen das Gesetz wird vereinbart, dass eine Nichtigkeit den Vertrag nur hinsichtlich dieses Punktes unwirksam macht, die übrigen Vereinbarungen jedoch bestehen lässt. Die Kosten der Errichtung dieses Vertrages sowie sämtliche damit verbundenen Gebühren und Abgaben trägt die Mieterin.

Sollten ihrerseits noch Unklarheiten oder Missverständnisse bezüglich des Vertragsinhaltes vorliegen, so ersuchen wir um schriftliche Bekanntgabe bis Mitte Oktober 2000. Sollten keinerlei Einwände bestehen, erlangt gegenständlicher Vertragsinhalt Rechtsgültigkeit.

Aufgrund der Interessenskollision zwischen dem Geschäftsführer der Mieterin und dem Vermieter ersuchen wir, dass die Mehrheitsgesellschafterin Frau HH durch ihre Unterschrift obigem Mietvertrag zustimmt.

...

Aufgrund der Interessenskollision zwischen dem Vermieter und der Mieterin genehmigt die Mehrheitsgesellschafterin Frau HH mit ihrer Unterschrift den mündlich abgeschlossenen Mietvertrag.

[Unterschrift]

Zustimmungserklärung HH

▪ **Aus dem GmbH Geschäftsführungs-Werkvertrag vom 20. September 2000:**

Mit dem v.a. auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Vertrag wurde GH mit der Geschäftsführung der Bw. beauftragt.

Mit dem am 13. Oktober 2000 abgeschlossenen Ergänzungsvertrag zum Geschäftsführungsvertrag vom 20. September 2000 wurden die Bemessungsgrundlage und der Berechnungsmodus für das Geschäftsführungsentgelt festgelegt.

▪ **Aus dem Werkvertrag über die kaufmännische Leitung vom 20. September 2000:**

Mit dem v.a. auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Vertrag wurde HH die kaufmännische Leitung der Bw. übertragen.

Mit dem am 13. Oktober 2000 abgeschlossenen Ergänzungsvertrag zum Werkvertrag über die kaufmännische Leitung vom 20. September 2000 wurden die Bemessungsgrundlage und der Berechnungsmodus für das Honorar festgelegt.

▪ **Aus dem Abgaben- und Haftungsbescheid:**

	2000 ATS	2001 ATS	2002 Euro	2003 Euro
Kapitalertragsteuersatz 25%	45.105,00	26.664,00	7.179,78	4.719,65

UFS-ERMITTLUNGSVERFAHREN:

▪ **UFS-Firmenbuchrecherche (22. September 2010):**

Der Antrag auf Abänderung It. Sacheinlagenvertrag (20. September 2000) langte im - für die Bw. zuständigen - Firmenbuchgericht am 25. September 2000 ein. Die Eintragung des Einbrin-

gungsvertrages (20. September 2000) im Firmenbuch erfolgte am 30. September 2000 unter FN.

▪ **Aus den Vorladungen (14. Dezember 2010):**

Bw. und Amtspartei wurde vorgehalten:

*Da die Firma/alt am 7. August 2000 errichtet wurde, konnte ihr am 31. Dezember 1999 keine Sacheinlage übertragen werden. Die Umgründung nach Art III. UmgrStG ist gescheitert. Infolgedessen sind die iZm der Sacheinlage stehenden Umsätze, Vorsteuern und Einkünfte nicht der Firma/alt sondern GH zuzurechnen. Sie werden ersucht, **I.** die der Firma/alt zuzurechnenden Umsätze, Vorsteuern und Einkünfte ohne die iZm der Sacheinlage stehenden Umsätze, Vorsteuern und Einkünfte und **II.** die GH zuzurechnenden iZm der Sacheinlage stehenden Umsätze, Vorsteuern und Einkünfte bekannt zu geben.*

Der Amtspartei wurde außerdem vorgehalten:

Das Überlassen von Weinreben an GH und EH soll ein Eigenverbrauch begründender tauschähnlicher Umsatz sein: Gemäß § 3 Abs 10 UStG 1994 idgF liegt ein Tausch vor, wenn das Entgelt für eine Lieferung in einer Lieferung besteht. Worin bestand die Gegenleistung für das Überlassen von Weinreben an GH und EH? Wurde das Überlassen von Weinreben an nicht der Firma/alt Nahestehende auch als tauschähnlicher Umsatz bewertet?

▪ **Aus dem Bericht des Betriebsprüfers (E-Mail, 9. Mai 2011):**

Im Auftrag des Unabhängigen Finanzsenates ersuchte der Betriebsprüfer die steuerliche Vertretung der Bw., alle von der Bw. vor ihrer Errichtung mit Notariatsakt vom 7. August 2000 abgeschlossenen Verträge vorzulegen.

Auf dieses Ersuchen antwortete die steuerliche Vertretung der Bw. wie folgt:

... dass sie nicht bereit ist, nach solchen Verträgen zu suchen. Nur wenn ihr seitens der Finanzverwaltung konkret ein Vertrag genannt wird, ist sie bereit, diesen zur Einsichtnahme vorzulegen;

... dass ihrer Ansicht nach aufgrund des Umstandes, dass die Einbringung des Einzelunternehmens GH in die Bw. nach Art III. UmgrStG gescheitert ist und es dadurch zu keiner Sacheinlage in die GmbH gekommen ist, sämtliche Geschäftsvorfälle der strittigen Jahre (2000 - 2003), außer die Aufwendungen für die Geschäftsführung, dem Einzelunternehmen GH zuzurechnen sind. Ein Mietverhältnis zwischen GH - Eigentümer

des für Zwecke der Weinerzeugung und des Weinhandels genutzten Gebäudes - und der Bw. ist mangels Fremdüblichkeit nicht anzuerkennen. Es wird angemerkt, dass das ggstl. Gebäude dann notwendiges Betriebsvermögen beim Einzelunternehmen GH darstellt und darum keine Gebäudeentnahme aus dem Betriebsvermögen vorliegt. Dadurch sind auch die vor dem Jahr 2000 iZm der Gebäudeherstellung beantragten Investitionsfreibeträge nicht vorzeitig gewinnerhöhend aufzulösen und der beantragte Investitionsfreibetrag 2000 anzuerkennen.

- **Aus dem Bericht des Betriebsprüfers über die im Auftrag des Unabhängigen Finanzsenates erfolgte Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen 2000 - 2003 ohne die auf die Sacheinlage entfallenden Umsätze, Vorsteuern und Einkünfte (E-Mail vom 16. Mai 2011):**

A. Bericht über die Nachschau:

... Vorweg ist anzumerken, dass außer den bekannten Verträgen wie Gesellschaftsvertrag vom 7. August 2000, Sacheinlagenvertrag vom 20. September 2000, Mietvertrag zwischen der Firma/alt und GH vom 20. September 2000 (mündliche Vereinbarung, die am 25. September 2000 von der steuerlichen Vertretung in Schriftform aufgezeichnet wurde), Werkvertrag über die kaufmännische Leitung zwischen der Firma/alt und HH vom 20. September 2000 mit Vertragsergänzung zum 13. Oktober 2000 und Werkvertrag über die GmbH - Geschäftsführung zwischen der Firma/alt und GH keine weiteren Verträge festgestellt werden konnten. Aufgrund Buchhaltung und Geschäftsunterlagen ergibt sich, dass die Firma/alt hinsichtlich ihrer üblichen Geschäftstätigkeit mit 1. Oktober 2000 nach außen hin auftrat. Hinweise auf die Existenz einer sog. Vorgesellschaft der Firma/alt wurden nicht vorgefunden. Wenn man nun den Weinerzeugungs- und Weinhandelsbetrieb dem Einzelunternehmen zurechnet, verbleibt für die Firma/alt keine weitere betriebliche Tätigkeit. Die Firma/alt hat keinen weiteren Betriebszweck bzw. auch keine sonstige betriebliche Tätigkeit entfaltet. Eine Zurechnung der bei der Firma/alt verbuchten Geschäftsfälle ... hat zusätzlich noch folgende Auswirkungen:

(1) Das Betriebsgebäude ist notwendiges Betriebsvermögen im Einzelunternehmen; ein Mietverhältnis ist mangels Fremdüblichkeit nicht anzuerkennen. (2) Bei der Firma/alt fallen keine verdeckten Ausschüttungen an. (3) Der Aufwand für die Geschäftsführungstätigkeit verbleibt der Firma/alt als Betriebsausgabe.

B. Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen 2000 - 2003 ohne die auf die Sacheinlage entfallenden Umsätze, Vorsteuern und Einkünfte

Entgelte, Eigenverbrauch:

	2000	2001	2002	2003
	ATS	ATS	Euro	Euro
Entgelte neu	0,00	0,00	0,00	0,00
Eigenverbrauch neu	0,00	0,00	0,00	0,00

Vorsteuer:

	2000	2001	2002	2003
	ATS	ATS	Euro	Euro
Vorsteuer aus Geschäftsführeraufwand	240.000,00	249.372,80	-28.211,00	-16.777,64

Körperschaftsteuer:

	2000	2001	2002	2003
	ATS	ATS	Euro	Euro
Erträge neu	0,00	0,00	0,00	0,00
Betriebsausgaben neu				
Geschäftsführeraufwand	-1.200.000,00	-1.246.864,00	141.055,00	83.888,21
Verlust neu	-1.200.000,00	-1.246.864,00	141.055,00	83.888,21

Kapitalertragsteuer:

	2000	2001	2002	2003
	ATS	ATS	Euro	Euro
verdeckte Ausschüttungen	0,00	0,00	0,00	0,00

Abschließend wurde darauf hingewiesen, dass die Hingabe von Weinreben an Weintraubenlieferanten ohne Naheverhältnis zur GmbH als tauschähnlicher Umsatz und die Hingabe von Weinreben an Weintraubenlieferanten mit Naheverhältnis zur GmbH - GH und seine Mutter EH - als Eigenverbrauch angesetzt wurden.

- **Aus den Vorladungen zur mündlichen Berufungsverhandlung:**

Auf die Änderungsbefugnis nach § 289 Abs 2 BAO idgF verweisend wurde die v.a. Sachverhaltsdarstellung der Bw. und der Amtspartei mit der Vorladung zur mündlichen Berufungsverhandlung übermittelt.

AUS DER NIEDERSCHRIFT/BERUFUNGSVERHANDLUNG:**Die Berechnung lt. E-Mail vom 16. Mai 2011 wird wie folgt berichtigt:**

Vorsteuer 2002 EUR 28.211,00; Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2002 EUR -141.055,16;
Vorsteuer 2003 EUR 33.556,56; Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2003 EUR - 167.782,78.

Steuerliche Vertretung: Den Schriftsatz (26. September 2000) betreffend wird eingewendet, dass die Firma/alt keine Geschäftstätigkeit ausüben konnte, weil sie bis 7. August 2000 nicht existierte. Die Firma/alt schloss vor dem 7. August 2000 keinen Vertrag ab. Der Abhofverkauf wurde lt. Vereinbarung/Einbringungsvertrag zurück be-

halten. Es gab ein Schild, auf dem "... " stand. Hat ein Kunde eine Rechnung verlangt, war der Verkauf kein Abhofverkauf. Wurde bar bezahlt, war der Verkauf ein Abhofverkauf.

Betriebsprüfer: Vor der Einbringung gab es keinen Teilbetrieb "Abhofverkauf". "Abhofverkauf" und Firma/alt waren Mitbenutzer des Kostraumes. Die Ware für den Abhofverkauf wurde bei der Firma/alt gelagert. Der Abhofverkauf hatte kein eigenes Personal. Barzahlungen als Zuordnungskriterium für den Abhofverkauf sind unüblich. Auf die steuerrechtlichen Auswirkungen der Gebäudeentnahme wurde verwiesen.

Steuerliche Vertretung: Im Mietvertrag wurde Mitbenutzung des Kostraumes vereinbart; der Abhofverkauf war kein Teilbetrieb. Vor den ggstl. Streitjahren wurden EH und GH keine Reben überlassen, da die Firma/alt damals nicht existierte. Nach den Streitjahren wurden EH und GH Reben überlassen. Auf die damals bestehende "Traubenot" wird hingewiesen; sie war die Ursache für die größere Stückzahl bei den EH und GH überlassenen Reben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach der Anfechtungserklärung/Berufung war **I.** strittig, ob GH "Weinproduktion und Weinhandel" mit oder ohne Abhofverkauf in die Firma/alt einbrachte und **II.** ob die Firma/alt verdeckt ausgeschüttet hatte.

ÜBER DIESE STREITPUNKTE ERGEHEN FOLGENDE ENTSCHEIDUNGEN:

I. Ad Streitpunkt "Weinproduktion und Weinhandel" mit oder ohne Abhofverkauf

Der Entscheidung war die nicht strittige Sachlage zugrunde zu legen, dass GH und die am 7. August 2000 errichtete und am 19. August 2000 im Firmenbuch eingetragene Firma/alt im Sacheinlagenvertrag vom 20. September 2000 vereinbarten, "Weinproduktion und Weinhandel" per 31. Dezember 1999 in die Firma/alt einzubringen.

"Weinproduktion und Weinhandel" wurden in Pkt. Erstens des (notariellen) Sacheinlagenvertrages (20. September 2000) als Teilbetrieb des Einzelunternehmens "Weinproduktion und Weinhandel sowie Abhofverkauf" bezeichnet: Streitpunktbezogen stellte sich damit die Sachfrage, ob ein Einzelunternehmen "Weinproduktion und Weinhandel sowie Abhofverkauf" tatsächlich bestand.

Gemäß Pkt. Erstens und Pkt. Drittens des (notariellen) Sacheinlagenvertrages (20. September 2000) war eine Sacheinlage nach Art III. Umgründungssteuergesetz (UmgrStG) vereinbart:

Entscheidungsgrundlage war daher die Rechtslage, dass eine Sacheinlage vorlag, wenn einer Kapitalgesellschaft Vermögen auf Grundlage eines Sacheinlagenvertrages tatsächlich übertragen wurde und der die Sacheinlage Übertragende Kapitalgesellschaftsanteile als Gegenleistung erhielt (§ 12 Abs 1 UmgrStG, § 19 UmgrStG).

Gemäß Pkt. Erstens ff des (notariellen) Sacheinlagenvertrages (20. September 2000) war eine Sacheinlage per 31. Dezember 1999 vereinbart:

Gemäß § 13 Abs 1 UmgrStG war eine Sacheinlage zu einem vor Abschluss des Sacheinlagenvertrages liegenden Zeitpunkt zulässig, wenn der Antrag auf Eintragung des Sacheinlagenvertrages im Firmenbuch innerhalb der in § 202 Abs 2 Handelsgesetzbuch (HGB) genannten Frist nach Ablauf des Sacheinlagenstichtages gestellt wurde. Langte der Antrag auf Eintragung des Sacheinlagenvertrages im Firmenbuch nicht innerhalb der in § 202 Abs 2 HGB genannten Frist nach Ablauf des Sacheinlagenstichtages im Firmenbuchgericht ein, war der Tag des Einlangens des Eintragungsantrages der Sacheinlagenstichtag.

Gemäß § 202 Abs 2 Z 1 Handelsgesetzbuch - HGB (Unternehmensgesetzbuch - UGB) galt bei Umgründungen, dass der Stichtag der zugrunde gelegten Bilanz höchstens neun Monate vor der Anmeldung zum Firmenbuch liegen durfte. War eine Anmeldung zum Firmenbuch nicht vorgesehen, war der Tag des Abschlusses der zugrunde liegenden Vereinbarung maßgeblich ... (Quelle: dRGBI. S 219/1897 idF BGBl. I, 125/1998; gültig seit 01.01.1999).

Gemäß § 108 Abs 2 BAO idGF iVm § 108 Abs 3 BAO idGF endete die Neun-Monatsfrist mit dem Ablauf des letzten Monates, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entsprach. Fehlte dieser Tag im letzten Monat, endete die Frist mit Ablauf des letzten Tages dieses Monates. Beginn und Lauf der Neun-Monatsfrist wurden nicht durch Samstage, Sonntage oder Feiertage behindert. Fiel das Ende der Neun-Monatsfrist auf einen Samstag, Sonntag, gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember, war der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage war, als letzter Tag der Neun-Monatsfrist anzusehen.

Ob Vermögen tatsächlich übertragen wurde, war eine nach zivilrechtlichen Grundsätzen zu beantwortende Rechtsfrage:

Nach ständiger OGH-Rechtsprechung sind Sacheinlagen als "andere Veräußerungsarten" im Sinne des § 1078 ABGB zu werten (OGH 30.03.1997, 6 Ob 66/01 i und die do. zit. Judikate). "Andere Veräußerungsarten" im Sinne des § 1078 ABGB sind alle Rechtsgeschäfte, die das endgültige Ausscheiden einer Sache aus dem Vermögen einer (physi-

schen oder juristischen) Person und ihre Übertragung auf eine andere (physische oder juristische) Person bezwecken oder bewirken. Wird einer (physischen oder juristischen) Person eine Sache übertragen, findet ein Übergang der mit dieser Sache verbundenen Rechte und Pflichten statt.

Die Übernahme von Rechten und Pflichten an einer Sache setzt die Rechtsfähigkeit des die Sache Übernehmenden voraus: Daraus folgt, dass der die Sacheinlage Übernehmende rechtsfähig sein muss, damit der Übergang der mit der Sacheinlage verbundenen Rechte und Pflichten stattfindet.

Die vorzit. Rechtslage wird zur Rechtsgrundlage der ggstl. Entscheidung erklärt. Von dieser Rechtslage ausgehend war iVm der vorzit. Sachlage festzustellen:

I.I. über den Sacheinlagenstichtag

Beginn der Neun-Monatsfrist war der von den Vertragsparteien als Sacheinlagenstichtag vereinbarte 31. Dezember 1999. Beginnt eine Neun-Monatsfrist am 31. Dezember 1999, endet sie am 30. September 2000, wenn dieser Tag kein Samstag oder Sonntag ist. Der 30. September des Jahres 2000 war jedoch ein Samstag, sodass die Neun-Monatsfrist am Montag, den 2. Oktober 2000 endete.

Der Antrag auf Firmenbucheintragung des Sacheinlagenvertrages langte am 25. September 2000 - und damit vor Ablauf der Neun-Monatsfrist - im Firmenbuchgericht ein. Deshalb trat die Rechtsfolge ein, dass der von den Vertragsparteien als Sacheinlagenstichtag vereinbarte 31. Dezember 1999 der als Entscheidungsgrundlage zu verwendende Stichtag war.

I.II. ... über die Vermögensübertragung

Kapitalgesellschaften sind juristische Personen die kraft gesetzlicher Anerkennung rechtsfähig und damit selbstständig Träger von Rechten und Pflichten sind. Auf den 31. Dezember 1999 bezogen war über die Rechtsfähigkeit der Firma/alt festzustellen:

I.II.I. Gemäß § 2 Abs 1 erster Satz des Gesetzes über Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH-Gesetz - GmbHG) besteht die Gesellschaft mit beschränkter Haftung vor der Eintragung in das Firmenbuch als solche nicht:

Da die Firma/alt am 19. August 2000 im Firmenbuch eingetragen wurde, war auf den 31. Dezember 1999 bezogen festzustellen, dass eine rechtsfähige Firma/alt nicht bestand.

I.II.II. Eine notwendige Vorstufe einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung ist die "Vorgesellschaft". Eine Vorgesellschaft beginnt im Zeitpunkt ihrer Errichtung durch notarielle

Feststellung der Satzung im Gesellschaftsvertrag (in der Erklärung über ihre Errichtung). Eine Vorgesellschaft geht mit der Eintragung der Gesellschaft mit beschränkter Haftung im Firmenbuch als dem Zeitpunkt der Entstehung der Gesellschaft mit beschränkter Haftung als juristische Person in die Gesellschaft mit beschränkter Haftung über (OGH 24.11.1998, 1 Ob 188/98 y):

Da die Firma/alt am 7. August 2000 errichtet und am 19. August 2000 im Firmenbuch eingetragen wurde, war auf den 31. Dezember 1999 bezogen festzustellen, dass eine rechtsfähige Vorgesellschaft einer Firma/alt nicht bestand.

I.II.III. Eine Vorgesellschaft kann eine "Vorgründungsgesellschaft" ablösen. Eine Vorgründungsgesellschaft entsteht, wenn sich zwei oder mehrere Personen verpflichten, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung zu gründen und besteht bis zum Abschluss des Gesellschaftsvertrags (der Erklärung über die Errichtung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung). Der Vertrag, mit dem eine Vorgründungsgesellschaft errichtet wird, ist ein notariell zu beurkundender Vorvertrag (§ 936 Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch - ABGB):

Eine Vorgründungsgesellschaft einer noch zu gründenden Firma/alt war jedoch auszuschließen, da die idF beweis- und behauptungspflichtige Firma/alt das Bestehen einer Vorgründungsgesellschaft nicht einmal behauptete.

I.II.IV. Im Vorgründungsstadium besteht jedoch keine rechtliche Möglichkeit, für die spätere Gesellschaft mit beschränkter Haftung zu handeln und sie - für den Fall ihres Entstehens unmittelbar zu verpflichten. Schließen die Mitglieder einer Vorgründungsgesellschaft für die später zu gründende Gesellschaft Rechtsgeschäfte ab, wird die zu gründende Gesellschaft mit beschränkter Haftung nur dann aus diesen Rechtsgeschäften verpflichtet, wenn sie diese ausdrücklich übernimmt (OGH 29.06.1999, 1 Ob 70/99 x).

Nach Aussage der steuerlichen Vertreterin in der mündlichen Berufungsverhandlung wurden a) vor dem 7. August 2000 keine streitpunktbezogenen Verträge abgeschlossen und b) alle streitpunktbezogenen Verträge vorgelegt. Da sich keine Rechtsgeschäfte übernehmenden Verträge unter den vorgelegten Verträgen befanden, waren der Abschluss von Rechtsgeschäften für eine noch zu gründende Firma/alt und deren Übernahme durch eine noch zu gründende Firma/alt auszuschließen.

I.II.V. Nehmen Personen, die eine Gesellschaft mit eigener Rechtspersönlichkeit zu einem bestimmten Zweck gründen wollen, eine diesem Zweck dienende Geschäftstätigkeit auf, bevor sie noch einen formgültigen Vorgründungsvertrag oder Gesellschaftsvertrag abgeschlossen haben, entsteht eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts oder eine Offene Handelsgesellschaft (OGH 07.12.2004, 5 Ob 82/04 a).

IdF war jedoch weder eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts noch eine Offene Handelsgesellschaft entstanden:

- Die offen gelegte Sachlage zusammenfassend wurde die Firma/alt von der Außenwelt erstmalig wahrgenommen, als die Erklärung über ihre Errichtung von einem Notar beglaubigt wurde. Da diese Beglaubigung mit Notariatsakt vom 7. August 2000 stattfand, waren am 31. Dezember 1999 keine Aktivitäten für die Außenwelt wahrnehmbar, die auf den Willen, die Firma/alt zu errichten, schließen ließen.
- Gesellschaften mit beschränkter Haftung bestimmen ihre Firmenbezeichnung im Gesellschaftsvertrag oder in der Erklärung über ihre Errichtung (§ 4 Abs 1 GmbHG):

Da die Erklärung über die Errichtung der Firma/alt am 7. August 1999 erfolgte, war am 31. Dezember 1999 nicht öffentlich bekannt, dass eine noch zu gründende Gesellschaft mit beschränkter Haftung die Firmenbezeichnung Firma/alt aus einer Vielzahl von denkbaren Firmenbezeichnungen auswählen wird.

- Gesellschaften mit beschränkter Haftung bestimmen ihren Sitz im Gesellschaftsvertrag oder in der Errichtungserklärung (§ 4 Abs 1 GmbHG):

Da die Erklärung über die Errichtung der Firma/alt am 7. August 1999 erfolgte, war am 31. Dezember 1999 nicht öffentlich bekannt, an welchem Ort eine noch zu gründende Firma/alt ihren Firmensitz errichten wird.

- Eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung wird durch ihre Geschäftsführerinnen/Geschäftsführer gerichtlich und außergerichtlich vertreten. Die Geschäftsführerinnen/Geschäftsführer einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung erlangen ihre Funktion als vertretungsbefugte Organe durch Bestellung (§ 15 Abs 1 GmbHG, § 18 Abs 1 GmbHG):

Da die Firma/alt ihren Geschäftsführer mit Geschäftsführungsvertrag vom 20. September 2000 bestellte, hatte sie am 31. Dezember 1999 keine vertretungsbefugte Organe und war daher von jeder Teilnahme am Rechtsverkehr ausgeschlossen.

- Gesellschaften mit beschränkter Haftung sind Gewerbeinhaberinnen, die ihr Gewerbe durch ihre gewerberechtlichen Geschäftsführerinnen/Geschäftsführer ausüben (§ 9 Abs 1 Gewerbeordnung 1994 - GewO):

Da die Firma/alt ihren gewerberechtlichen Geschäftsführer mit Geschäftsführungsvertrag vom 20. September 2000 bestellte, hatte sie vor dem 20. September 2000 keinen für die Gewerbeausübung erforderlichen gewerberechtlichen Geschäftsführer.

- Ein rechtsgültiger mündlicher Mietvertrag und ein rechtsgültiger schriftlicher Mietvertrag wurden nicht abgeschlossen:

Als Gesellschaft mit beschränkter Haftung schloss die Firma/alt einen rechtsgültigen Vertrag ab, wenn ihre zur organschaftlichen Vertretung befugten Geschäftsführerinnen/Geschäftsführer das Vertragswerk unterschrieben (§ 15 Abs 1 GmbHG, § 18 Abs 1 GmbHG). Diese Vertretungsbefugnis der Geschäftsführerinnen/Geschäftsführer war nicht übertragbar. Bestand daher ein Interessenkonflikt, hatte das Gericht eine Notgeschäftsführerin oder einen Notgeschäftsführer zu bestellen, wenn die zur Vertretung der Gesellschaft erforderlichen Geschäftsführerinnen/Geschäftsführer fehlten (§ 15a GmbHG).

Der schriftliche Mietvertrag sollte seine Rechtsgültigkeit nach Zustimmung der Firma/alt zu allen im Schreiben (25. September 2000) niederschriftlich festgehaltenen Vertragspunkten erlangen. Die Zustimmungserklärung wurde von HH unterschrieben. Als HH die Zustimmungserklärung unterschrieb, war sie weder Geschäftsführerin der Firma/alt noch ihre Notgeschäftsführerin. Deshalb kam ein rechtsgültiger Abschluss eines schriftlichen Mietvertrages nicht zustande.

Der mündliche Mietvertrag sollte von der Firma/alt genehmigt werden. Der Genehmigungsvermerk wurde von HH unterschrieben. Als HH den Genehmigungsvermerk unterschrieb, war sie weder Geschäftsführerin der Firma/alt noch ihre Notgeschäftsführerin. Deshalb kam ein rechtsgültiger Abschluss eines mündlichen Mietvertrages auch nicht zustande.

Da der mündliche Mietvertrag einer Genehmigung bedurfte, um seine Rechtsgültigkeit zu erlangen, lag in Wirklichkeit ein Mietanbot vor, das jedoch nach der im ggstl. Berufungsverfahren offen gelegten Sachlage nie angenommen wurde.

Die v.a. Ausführungen zusammenfassend war als Entscheidungsgrundlage festzustellen, dass am "Sacheinlagenstichtag" 31. Dezember 1999 keine Firma/alt existierte, keine Vorgesellschaft der Firma/alt und keine Vorgründungsgesellschaft der Firma/alt bestand, keine Gesellschaft bürgerlichen Rechts und keine Offene Handelsgesellschaft errichtet war und keine Geschäftstätigkeit wahrnehmbar war, die auf den Willen, die Firma/alt zu gründen, schließen ließ.

Von dieser Entscheidungsgrundlage ausgehend wurde erwogen:

Eine Sacheinlage nach Art III. Umgründungssteuergesetz setzt eine tatsächliche Vermögensübertragung und den mit einer Vermögensübertragung verbundenen Übergang der Einkunftsquelle voraus.

Im Zeitraum vor Beginn des Vorgründungsstadiums einer Kapitalgesellschaft ist kein rechtsfähiges Gebilde vorhanden, das die mit einer Sacheinlage verbundenen Rechte und Pflichten übernehmen kann. Eine vor Beginn ihres Vorgründungsstadiums sich befindende Kapitalgesellschaft kann daher weder zivilrechtliche noch wirtschaftliche Eigentümerin einer Sacheinlage sein.

Eine vor Beginn des Vorgründungsstadiums sich befindende Kapitalgesellschaft ist nicht dispositionsfähig. Eine vor Beginn des Vorgründungsstadiums sich befindende Kapitalgesellschaft kann daher kein Vermögen übernehmen und keine auf die Erwirtschaftung eines Vermögenszuwachses zielgerichtete Tätigkeit ausüben.

Eine Sacheinlage nach Art III. Umgründungssteuergesetz in eine vor Beginn ihres Vorgründungsstadiums sich befindende Kapitalgesellschaft ist daher ausgeschlossen.

Die v.a. Erwägungen zusammenfassend war über die Bw. festzustellen:

Am 31. Dezember 1999 befand sich die (damals noch zu gründende) Firma/alt vor Beginn ihres Vorgründungsstadiums. Am 31. Dezember 1999 war die (damals noch zu gründende) Firma/alt nicht dispositionsfähig und konnte "Weinproduktion und Weinhandel" nicht als Sacheinlage übernehmen. Eine per 31. Dezember 1999 rückwirkende Sacheinlage nach Art III. Umgründungssteuergesetz in die (damals noch zu gründende) Firma/alt fand daher nicht statt.

Es ergeht die Entscheidung:

Die ab 31. Dezember 1999 auf "Weinproduktion und Weinhandel" entfallenden Umsätze, Vorsteuern, Einnahmen und Ausgaben sind nicht der Firma/alt zuzurechnen.

I.III. ... über den Antrag auf Zurechnung der auf "Weinproduktion und Weinhandel" entfallenden Umsätze, Vorsteuern, Einnahmen und Ausgaben ab 25. September 2000:

Der Entscheidung über den Antrag war die Sachlage zugrunde zu legen, dass die Firma/alt am 25. September 2000 als rechtsfähige Gesellschaft mit beschränkter Haftung existierte, da sie seit 19. August 2000 im Firmenbuch eingetragen war. Der v.a. Antrag war dennoch abzuweisen, da der Antrag auf Firmenbucheintragung des Sacheinlagenvertrages am 25. September 2000 - und damit vor Ablauf der in § 202 Abs 2 HGB angeführten Neun-Monatsfrist - im Firmenbuchgericht einlangte. Deshalb trat gemäß § 13 Abs 1 UmgrStG die Rechtsfolge ein, dass der 25. September 2000 kein Ersatz-Sacheinlagenstichtag war.

Es ergeht die Entscheidung:

Die ab 25. September 2000 auf "Weinproduktion und Weinhandel" entfallenden Umsätze, Vorsteuern, Einnahmen und Ausgaben sind nicht der Firma/alt zuzurechnen.

I.IV. ... über die Steuerbemessungsgrundlagen:

Ohne Zurechnung der auf "Weinproduktion und Weinhandel" entfallenden Umsätze, Vorsteuern, Einnahmen und Ausgaben entfaltete die Firma/alt in den Streitjahren keine betriebliche Geschäftstätigkeit.

Über die Steuerbemessungsgrundlagen einer Firma/alt ohne betriebliche Geschäftstätigkeit war festzustellen:

- Die Hingabe von Weinreben an Weintraubenlieferanten ohne Naheverhältnis zur Firma/alt war als tauschähnlicher Umsatz zu besteuern.
- Die Hingabe von Weinreben an Weintraubenlieferanten mit Naheverhältnis zur Firma/alt war als Eigenverbrauch zu besteuern.
- Die im GmbH-Geschäftsführungsvertrag und die im Werkvertrag über die kaufmännische Leitung vereinbarten Entgelte bzw. Honorare waren Betriebsausgaben, da sie ausbezahlt wurden.
- "Miet- bzw. Pachtzinszahlungen" waren keine Betriebsausgaben, da ihnen kein nach zivilrechtlichen Grundsätzen gültiges Rechtsgeschäft und kein nach ständiger VwGH-Rechtsprechung anzuerkennendes Rechtsgeschäft zugrunde lag:

(1) Ein nach Zivilrecht gültiger mündlicher Mietvertrag wurde nicht abgeschlossen, da der zur organschaftlichen Vertretung der Firma/alt befugte GH den Genehmigungsvermerk im Schreiben (25. September 2000) nicht unterschrieb.

(2) Ein nach Zivilrecht gültiger schriftlicher Mietvertrag wurde nicht abgeschlossen, da die Unterschrift unter den im Schreiben (25. September 2000) niederschriftlich festgehaltenen Vertragspunkten nicht die Unterschrift des zur organschaftlichen Vertretung der Firma/alt befugten GH war.

(3) Ein nach ständiger VwGH-Rechtsprechung (VwGH 29.11.2000, 95/13/0004 u.a.) als erwiesen anzunehmender Vertrag zwischen Kapitalgesellschaften und diesen Kapitalgesellschaften Nahestehenden lag nicht vor, da die im Schreiben vom 25. September 2000 aufgezählten Vertragspunkte keinen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und einem Fremdvergleich nicht standhalten:

- Im Schreiben (25. September 2000) war die Rede von einem am 1. Jänner 2000 beginnenden Mietverhältnis, einem noch zu genehmigenden mündlichen Mietvertrag vom 20. September 2000 und einem schriftlichen Mietvertrag, der Rechtsgültigkeit erlangen sollte, wenn bis Mitte Oktober 2000 keine Einwände erhoben werden. Werden Rechte und Pflichten aus einem Vertrag ab einem vor Vertragsabschluss liegenden Zeitpunkt begründet, liegt ein rückwirkendes Rechtsgeschäft vor. Nach ständiger VwGH-Rechtsprechung sind rückwirkende Rechtsgeschäfte für den Bereich des Steuerrechtes nicht anzuerkennen (VwGH 16.9.2003, 99/14/0324).
- Im Schreiben (25. September 2000) wurde die Berechnungsgrundlage des Jahresmietzinses mit 6% der Anschaffungskosten angegeben: Nach ständiger VwGH-Rechtsprechung sind Miet- oder Pachtzinse, die nicht nach den voraussichtlichen Umsätzen oder Erträgen bemessen werden, nicht fremdüblich (VwGH 27.6.1989, 88/14/0103).
- Die tatsächliche Höhe des Jahresmietzinses war aus dem Schreiben (25. September 2000) nicht feststellbar, da Angaben über die Höhe der Anschaffungskosten in diesem Schreiben fehlten: Der Vertragspunkt "Jahresmietzins" war daher eine unbestimmte vertragliche Regelung und sprach als solche gegen einen klareren Vertragsinhalt.
- GH wollte sich das Nutzungsrecht für den im Mietobjekt sich befindenden Kostraum zurück behalten: Jedes Zurückbehalten von Nutzungsrechten an einem Mietobjekt schränkt den Gebrauch des Mietobjektes ein. Gemäß § 1094 ABGB ist mit dem Abschluss eines Miet- oder Pachtvertrages der *uneingeschränkte* Gebrauch des Miet- oder Pachtobjektes für gekauft anzusehen. Nicht fremdüblich war daher, dass die Firma/alt ihr Mietobjekt nur eingeschränkt gebrauchen durfte (sollte).
- GH sollte berechtigt sein, die Bezahlung aller Beträge aus der vereinbarten Wertsicherung innerhalb der Verjährungsfrist zu fordern: Nach diesem Vertragspunkt sind die Mietzinse nicht wertgesichert, solange der aus der Wertsicherung sich ergebende Erhöhungsbetrag nicht eingefordert wird. Die Wertsicherungsklausel war daher nicht fremdüblich gestaltet, da die Mietzinse nur dann wertgesichert waren, wenn GH den aus der Wertsicherung sich ergebenden Erhöhungsbetrag von der Firma/alt verlangte.
- Die Firma/alt sollte sich verpflichten, das Miet-/Pachtobjekt unter Ausschluss der Bestimmungen des § 1096 ABGB auf ihre Kosten ohne Anspruch auf Ersatz in gutem Zustand zu erhalten und sämtliche Reparaturen auf eigene Kosten durchzuführen: Gemäß § 1096 Abs 1 ABGB sind Vermieter (Verpächter) verpflichtet, das Bestandstück

auf eigene Kosten in brauchbarem Stande zu übergeben und zu erhalten. Die (beabsichtigte) Übertragung der Erhaltungspflichten von GH auf die Firma/alt war daher nicht fremdüblich.

- Firma/alt und GH sollten auf das Recht zur Anfechtung wegen Verletzung über die Hälfte des wahren Wertes verzichteten: Die österreichische Rechtsordnung kennt keinen Gesetzestatbestand "Verletzung über die Hälfte des wahren Wertes". Einen nicht existierenden Rechtsanspruch als vorhanden anzunehmen und darauf zu verzichten, ist daher nicht fremdüblich.

I.V. ... über die Berechnung der Steuerbemessungsgrundlagen:

Der Unabhängige Finanzsenat hatte die Abgabenbehörde I. Instanz beauftragt, die Umsätze, Vorsteuern, Einnahmen und Ausgaben einer keine betriebliche Geschäftstätigkeit ausübenden Firma/alt zu berechnen. Diesen Auftrag erfüllte die Abgabenbehörde I. Instanz mit der Berechnung der Umsätze, Vorsteuern, Einnahmen und Ausgaben in der berichtigten Fassung It. Niederschrift/Berufungsverhandlung. Da die Firma/alt dem Ergebnis dieser Berechnung nicht widersprach, stellte sie diese Berechnung außer Streit.

Es ergeht die Entscheidung:

Steuerbemessungsgrundlagen sind die Umsätze, Vorsteuern, Einnahmen und Ausgaben in der berichtigten Fassung It. Niederschrift/Berufungsverhandlung.

II. Ad Streitpunkt kapitalertragsteuerpflichtige verdeckte Ausschüttungen

Die Erlassung des Haftungs- und Abgabenbescheides wurde mit verdeckt ausgeschütteten, kapitalertragsteuerpflichtigen Vorteilszuwendungen aus "Weinproduktion und Weinhandel" begründet. Die Bw. bestritt, verdeckt ausgeschüttet zu haben.

Nach geltender Rechtslage sind verdeckte Ausschüttungen kapitalertragsteuerpflichtige Kapitalerträge (§ 93 Abs 2 EStG 1988 idgF iVm § 8 Abs 2 KStG 1988 idgF). Deshalb war der Bw. keine Kapitalertragsteuer vorzuschreiben, wenn sie nicht verdeckt ausgeschüttet hatte.

In Pkt. I der Berufungsentscheidung entschied der Unabhängige Finanzsenat, "Weinproduktion und Weinhandel" GH zuzurechnen. Werden "Weinproduktion und Weinhandel" GH zugerechnet, verfügt die Firma/alt nicht über die Einkunftsquelle "Weinproduktion und Weinhandel" und kann nicht verdeckt aus "Weinproduktion und Weinhandel" ausschütten.

Der Haftungs- und Abgabenbescheid war daher wegen (jetzt) fehlender Rechtgrundlage für seine Erlassung aufzuheben.

Beilage: 12 Berechnungsblätter

Wien, am 28. März 2012