



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Körperschaftsteuer sowie Körperschaftsteuer für den Zeitraum 1999 bis 2000 und Haftung für Kapitalertragsteuer 2000 entschieden:

Die Berufungen gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren 1999 und 2000 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer 2000 werden als unbegründet abgewiesen.

Diese Bescheide bleiben unverändert.

Den Berufungen gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 1999 und 2000 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) war in den Streitjahren im Baugewerbe tätig.

Anlässlich einer die Streitjahre umfassenden Betriebsprüfung (BP) wurden folgende Feststellungen getroffen:

Eigentums- bzw. Beteiligungsverhältnisse:

Die Bw wurde mit Gesellschaftsvertrag 29.1.1999 gegründet. A N übernimmt eine Stammeinlage von EURO 8.400,00 (= 24%), H N von EURO 8.400,00 (=24%) und Mag. E S, der steuerliche Vertreter, von EURO 18.200,00 (=52%). Auf Vorhalt der BP, ob Mag. S tatsächlich Anteilsinhaber sei, wurde mitgeteilt, dass Mag. S diese Anteile in seiner Funktion als Wirtschaftstreuhänder für die beiden minderjährigen Kinder der Gesellschafter N hält. Eine Offenlegung gegenüber der Behörde ist bisher noch nicht erfolgt.

Es wurde diesbezüglich im Zuge der BP eine Aktennotiz vom 29.1.1999 nachgereicht, die den Inhalt der mündlich abgeschlossenen Treuhandvereinbarung schriftlich festhalten soll, wobei die Kinder vom Großvater vertreten werden, obwohl dieser nicht ihr gesetzlicher Vertreter ist.

Nach Ansicht der BP ist dieses behauptete Treuhandverhältnis nicht anzuerkennen, wobei sich die Meinung der BP auf die VwGH-Entscheidung vom 16.3.1989, 89/14/0024 stützt.

Um Treuhandverhältnisse steuerlich anzuerkennen, müssen sie der Finanzbehörde gegenüber offen gelegt werden, damit die steuerlichen Folgen nicht willkürlich herbeigeführt werden können. Dieses Treuhandverhältnis hätte binnen Monatsfrist dem Finanzamt angezeigt werden müssen. Weiters bedürfen solche Vertretungshandlungen und Einwilligungen in Vermögensangelegenheiten auch der ausdrücklichen Genehmigung des Gerichtes (§ 154 ABGB), welche nicht eingeholt wurde.

Aufgrund dieser Ausführungen, und weil die gesamte Gestaltung des Treuhandverhältnisses im wirtschaftlichen Interesse von A und H N angelegt wurde, kommt die BP zu dem Ergebnis, dass A und H N je zu 50% Anteilsinhaber sind.

Dies hat weiters zur Folge, dass sie keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sondern Einkünfte aus sonstiger selbständiger Tätigkeit beziehen, wobei bei A N die Steuerfreiheit gem. § 3 EStG nicht zum Tragen kommt.

Verbindlichkeit Geschäftsführer:

Mit Jahresabschluss zum 31.12.1999 wurde für den Gesellschafter A N eine Leistungsprämie in Höhe von S 300.000,00 als Gehaltsaufwand verbucht und im Jahr 2000 verrechnet. Da es keine entsprechende vertragliche Regelung bezüglich der Voraussetzungen auf den Anspruch und das Ausmaß der Prämie gibt, ist diese Vorteilszuwendung an den Gesellschafter-Geschäftsführer als verdeckte Ausschüttung außerbilanziell im Jahr 2000 hinzuzurechnen. Die Verbindlichkeit ist aufzulösen.

In den frist- und formgerechten Berufungen wird eingewendet:

Eigentums- bzw. Beteiligungsverhältnisse:

Die Forderung der Bw an die Gesellschafterin H N bestehe nicht, da nicht von selbständigen sondern von nichtselbständigen Einkünften auszugehen sei.

Ungeklärt sei auch die Feststellung in TZ 28 des BP-Berichtes, warum im Jahr 1999 Mehrsteuern in Höhe von S 255.000,00 und im Jahr 2000 ein Minderbetrag in Höhe von S 240.000,00 in Ansatz gebracht wurde.

Verbindlichkeit Geschäftsführer:

Der Meinung der BP könne sich die Bw schon deshalb nicht anschließen, da auf Grund der Umsatzausleistung des Jahres 1999 und des Betriebsergebnisses die Leistungsprämie berechtigt sei. Im Jahr 1999 habe das Unternehmen S 21.585.967,00 Netoumsatz erwirtschaftet und einen Cash-flow von S 2.039.047,00.

Gerade in den letzten 4 Monaten dieses fraglichen Kalenderjahres habe A N folgende über die übliche Geschäftsführerfunktion hinausgehende Tätigkeiten erbracht:

- gewerberechtliche Verhandlungen die zu größeren Auftragsvolumen geführt hätten
- Unternehmenssteuerungsmaßnahmen
- ausgewiesene fachliche Kompetenz und Umsetzung bei Bausteuerungs-, Planungs- sowie Umsetzungsarbeiten im Bereich zahlreicher Aufträge;
- davon ausgehend könne gesagt werden, dass in den fraglichen 4 Monaten bis zur Beendigung des Kalenderjahres 1999 nicht in einer Normalarbeitszeit von 38,5 Stunden, sondern 60 bis 65 Stunden pro Woche gearbeitet worden sei. Dies umgelegt ergeben den konkreten Anlass, diese Prämie auszuzahlen.

In der Stellungnahme zur Berufung führt die BP aus:

„Die gegenständliche Berufung bekämpft in mehreren Punkten die Feststellungen der BP. Zu den einzelnen Punkten wird ausführlich Stellung genommen.

1.) Eigentums- bzw. Beteiligungsverhältnisse:

In Ergänzung zu Tz.11 des BP-Berichtes wird festgehalten, dass in den im Veranlagungsakt vorliegenden Unterlagen (Gesellschaftsvertrag, Fragebogen und Steuererklärungen) Herr Mag. S als Gesellschafter der A A. N GmbH aufscheint. Mag. S ist der steuerliche Vertreter und auch Wirtschaftstreuhänder und es wurde daher im Zuge der Besprechung am 4.6.2002 in den Räumlichkeiten der Fa. N im laufenden Verfahren an ihn die Frage gerichtet, ob er tatsächlich Gesellschafter sei oder als Treuhänder fungiere. Er antwortete daraufhin, dass er als Vertreter der Verschwiegenheit obliege und sich erst dazu äußere,

wenn ihn Herr und Frau N dazu ermächtigen würden. Nach einer kurzen Beratung, während der die Vertreter der Behörde nicht anwesend sein durften, wurde folgendes mitgeteilt: Herr Mag. S halte die GmbH-Anteile für die beiden minderjährigen Kinder B N und Sn A N. Es gebe darüber eine Aktennotiz, welche sich aber in einem Safe in seinem Büro befindet. Baumeister N konnte kein Schriftstück vorweisen, obwohl er angeblich etwas unterschrieben hat. Auf die Frage, warum das Treuhandverhältnis nicht offen gelegt worden sei, antwortete der Steuerberater, dass dies bisher nicht notwendig gewesen sei, da es mangels Ausschüttung noch nicht zu steuerlichen Auswirkungen gekommen sei. Über diese Besprechung wurde vom anwesenden Gruppenleiter Dr. Gehberger ein Aktenvermerk für den Arbeitsbogen aufgenommen.

In der Folge teilte die BP dem steuerlichen Vertreter mit, dass ein Treuhandverhältnis jedenfalls anzeigenpflichtig ist und die Offenlegung zeitnahe zu erfolgen hat, wobei auf die Bestimmung des § 120 BAO und des dazu ergangenen Erkenntnisses vom 16.3.1989, 89/14/0024 hingewiesen wurde.

Der Bö. wurde die erwähnte Aktennotiz per Post nachgereicht. Bei der Aktennotiz, datiert mit 29.Jänner 1999, handelt es sich um einen Übertragungstext der mündlich abgeschlossenen Treuhandvereinbarung zwischen Mag. S und den beiden minderjährigen Söhnen, einzig unterzeichnet von Mag. S als Treuhänder. Für jeden der Söhne wurde eine eigene Aktennotiz mit genau dem gleichen Inhalt ausgefertigt. Die Aktennotizen werden der Stellungnahme in Kopie beigelegt. Kurz zusammengefasst wird darin festgehalten, dass Mag. S die Gesellschaftsanteile nicht für eigene Rechnung erworben hat, sondern als Treuhänder für die beiden minderjährigen Söhne, die aber nicht selbst gehandelt haben, sondern von ihrem Großvater Herrn As W vertreten wurden. Bei der darauf folgenden Besprechung wurde von Mag. S versucht, die zeitnahe Offenlegung nachzuweisen, indem er ein Schriftstück vorlegte, das die Eröffnungsbilanz darstellte und den Vermerk über die Treuhandshaft beinhaltete - ähnlich dem Schriftstück, das er auch dem Berufungsschreiben beilegte, nur mit der Ergänzung FA f.d. 12/13/14 Bez., Purkersdorf, Str.Nr. xy/zzzz. Dieses Schriftstück konnte in dieser Ausführung aber nicht mit dem Fragebogen im März 1999 an das Finanzamt vorgelegt worden sein, da zum damaligen Zeitpunkt noch das FA für Körperschaft für die Neuaufnahme zuständig war. Nach dem Vorhalt, dass dieses Schreiben an das falsche und ein zu dem damaligen Zeitpunkt unter dieser Bezeichnung noch nicht existierende Finanzamt gerichtet ist, zog es Mag. Schreiner sofort zurück. Es muss hier angemerkt werden, dass die Eröffnungsbilanz somit in verschiedenen Ausführungen existiert, aktenkundig ist sie mit der Anschrift FA f. Körperschaften, Wien und Str. Nr.: Neu und ohne Hinweis auf die Treuhandshaft. Die zweite Variante mit der Anschrift FA f.d. 12/13/14 Bez., Purkersdorf, die aber

zurückgenommen wurde und die dritte Variante, die dem Berufungsschreiben beigelegt wurde und keinen Hinweis auf ein Finanzamt beinhaltet. Die behauptete Offenlegung im Zuge der Übermittlung des Fragebogens an das Finanzamt kann aufgrund der oben dargestellten Widersprüche und weil eine Beilage in der behaupteten Form auch tatsächlich im Veranlagungsakt nicht aufscheint, so nicht erfolgt sein. Sämtliche an diesem Tag eingereichten Schriftstücke, wie der Fragebogen (Verf. 15), die Eröffnungsbilanz (ohne Treuhandvermerk) Der Gesellschaftsvertrag, der Firmenbuchauszug, das Unterschriftenprobenblatt, die Vollmacht und der Antrag auf Vergabe der Ust-Identifikationsnummer weisen einen Eingangsstempel mit dem Datum 25.3.1999 auf. Aus der Eintragung im Postausgangsbuch des Steuerberaters ist nicht eindeutig ersichtlich welche Schriftstücke übersandt wurden, in der Spalte Eingabe ist der „Fragebogen + alle Kopien etc“ angeführt. Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes gelangte die BP somit zur Ansicht, dass der ersten Aussage des Steuerberaters, nämlich dass die Offenlegung bisher nicht erforderlich war, der größte Wahrheitsgehalt zukommt und daher die Offenlegung binnen Monatsfrist (April 1999) gegenüber der Behörde nicht erfolgte. Des Weiteren bedürfen solche Vertretungshandlungen und Einwilligungen in Vermögensangelegenheiten zu ihrer Rechtsgültigkeit auch der ausdrücklichen Genehmigung des Gerichtes (§ 154 ABGB). Dazu gehört auch die Gründung eines Unternehmens. Das heißt, hier können die Eltern nicht ohne Genehmigung des Pflegschaftsgerichtes für ihre minderjährigen Kinder handeln. Die behauptete Vertretung der beiden minderjährigen Söhne durch ihren Großvater, ohne selbst wiederum von den Eltern (=gesetzliche Vertreter) bevollmächtigt worden zu sein, ist somit schon gar nicht möglich. Die beantragte Zeugeneinvernahme von As W sen. wurde am 12.05.2003 durchgeführt. Der Zeuge erschien gemeinsam mit Mag. S, welcher vorweg mitteilte, dass sich der Sachverhalt geändert habe, wozu er nach der Zeugeneinvernahme Stellung nehmen werde. Außerdem werde Herr W von seinem Recht die Aussage zu verweigern Gebrauch machen (siehe beiliegende Niederschrift).

Mag. S teilte mit, dass er nicht mehr Bevollmächtigter der A A. N GmbH ist und dass die deutschen Behörden bezüglich der Betriebsstätte in Deutschland das Rechtsmittel entschieden hätten. Das Rechtsmittel wird nicht weiter bekämpft und somit entfällt die Möglichkeit der steuerfreien Entsendung der Dienstnehmer. Davon ist auch Baumeister N betroffen, der als Gesellschafter-Geschäftsführer von der steuerfreien Entsendung ebenfalls Gebrauch gemacht hat.

Die BP hat des weitern in Erfahrung gebracht, dass die GmbH mit 1.4.2003 den Konkurs angemeldet hat und ein Gesellschafterwechsel vollzogen wurde.

Das behauptete Treuhandverhältnis wird von der BP in der Art und Weise nicht anerkannt. Den beiden minderjährigen Kindern können die Anteile nicht zugeordnet werden, da erstens die zivilrechtliche Zuordnung nicht möglich ist (fehlende Genehmigung des Gerichtes) und zweitens von deren Seite kein wirtschaftliches Interesse besteht. Dieses liegt ausschließlich bei den Eltern, da eine Beteiligung von weniger als 25% ein nichtselbständiges Arbeitsverhältnis in steuerlicher Hinsicht ermöglicht und das eine Voraussetzung für eine steuerfreie Entsendung nach § 3 EStG darstellt. Zur weiteren Begründung, dass die A A. N GmbH im Interesse der Eltern gegründet wurde, verweist die BP auf ein Schreiben der Rechtsanwälte HH an den Baumeister A N vom 21.1.1999 bezüglich eines Musters eines Gesellschaftsvertrages zur Errichtung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung: „Gesellschafter sollen zu je 24% Sie bzw. Ihre Frau Gemahlin und zu 52% ein noch namhaft zu machender Treuhänder sein, der den Geschäftsanteil treuhändisch für Sie innehaben soll.“ Daraus lässt sich zweifelsfrei erkennen, dass die Gründung der GmbH im wirtschaftlichen Interesse der Eltern lag und keine Anhaltspunkte für ein wirtschaftliches Eigentum der GmbH-Anteile bei den beiden minderjährigen Kindern gegeben sind. Die Annahme, dass A und H N zu je 50% Anteilsinhaber sind, hat zur Folge, dass sie Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit beziehen, wobei bei A N die Steuerfreiheit nicht zum Tragen kommt. Ergänzend sei erwähnt, dass selbst bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und dem Bestehen einer Betriebsstätte in Deutschland die Einkünfte des Gesellschafter-Geschäftsführers nach dem Doppelbesteuerungsabkommen in Österreich, dem Sitz der GmbH, zu versteuern sind.

2.) Forderung Lohnabgaben:

Aufgrund der vorherigen Ausführungen liegt im steuerlichen Sinn kein Dienstnehmerverhältnis vor und Frau H N bezieht nicht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, sondern selbständige Einkünfte. Die angeführten Lohnabgaben wurden daher zu unrecht entrichtet und es besteht eine Forderung des Dienstgebers auf Rückzahlung der abgeführten Beträge.

3.) Verdeckte Gewinnausschüttung 2000:

Die Berufung richtet sich in diesem Punkt gegen die Qualifizierung der Leistungsprämie als ungerechtfertigte Vorteilszuwendung an den Gesellschafter-Geschäftsführer und die daraus resultierende verdeckte Gewinnausschüttung.

Mit 31.12.1999 wurde mit der Abschlussbuchung SO 205 am Kto Lohn- und Gehaltsaufwand unter der Bezeichnung Leistungsprämie A N ein Aufwand von S 300.000,- verbucht. Diese Gehaltsverbindlichkeit wurde mit 31.12.2000 auf das Verrechnungskonto Gesellschafter umgebucht. Die Prämienzuschreibung erfolgte aufgrund der vertraglichen

Vereinbarungen zwischen der A A. N GmbH und dem Geschäftsführer A N. In dem der BP vorgelegten Dienstvertrag vom 17.03.1999 wird unter Pkt. III folgendes ausgeführt: Für die gesamte in Pkt. I des gegenständlichen Vertrages umschriebene Tätigkeit erhält der Dienstnehmer "Des weiteren eine Remuneration, deren Höhe jeweils nach dem Vorliegen der „Jahresbilanz unter Bedachtnahme auf das erzielte Geschäftsergebnis für das abgelaufene Geschäftsjahr festgesetzt wird". Eine Erklärung bzw. eine Berechnung woher der Betrag von S 300.000,- resultiert, konnte gegenüber der BP nicht abgegeben werden. Auch im Berufungsschreiben erfolgt diesbezüglich keine Aufklärung. Auch die angeführten Überstunden rechtfertigen keine Prämie, da im Dienstvertrag unter Pkt. III ausdrücklich angeführt ist, dass mit den laufenden Bezügen alle Ansprüche auf Mehrarbeit abgegolten sind. Die sonstigen angeführten Leistungen von A N sind unter die übliche zu erbringende Leistung eines Geschäftsführers und Baumeisters zu subsumieren. Die BP knüpft jedoch ihre Feststellung der verdeckten Gewinnausschüttung bereits an die vertragliche Vereinbarung, da Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern an jenen Kriterien gemessen werden, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die Vereinbarung muss demnach unter anderem einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden. Aus der vertraglichen Vereinbarung geht lediglich hervor, dass eine Prämienzahlung möglich ist, aber nicht unter welchen Voraussetzungen (Basis, %-Satz,). Es fehlt somit an den wesentlichen Voraussetzungen für die Anerkennung als fremdübliche Zuwendung. Dies hatte die im BP-Bericht dargestellten Feststellungen zur Folge (Tz.23 Auflösung der Gehaltsverbindlichkeit, Tz.30 Verdeckte Gewinnausschüttung und Tz.33 Vorschreibung der KESt).

4.) Außerbilanzielle Berichtigungen 1999 und 2000:

Der Berufungswerber führt an, dass aus unverständlichen Gründen Mehrsteuern It. BP im Jahr 1999 von S 255.000,- und im Jahr 2000 ein Minderbetrag von S 240.000,- ohne Erläuterungen zum Ansatz gebracht wurden.

Wie in Tz.32 Berechnung der Steuer ersichtlich, ergibt sich aufgrund der geänderten Besteuerungsgrundlagen der BP im Jahr 1999 eine Steuergutschrift von S 255.816,- und im Jahr 2000 eine Nachzahlung von S 240.482,-. Diese Beträge werden bei der Gewinnermittlung (siehe Tz.28 Mehrsteuern It. BP) automatisiert als Betriebseinnahme bzw. Betriebsausgabe berücksichtigt und auch als Forderung Mehrsteuern It. BP in der Prüferbilanz ausgewiesen. Da es sich aber bei der Körperschaftsteuer gem. §20 EStG um keine abzugsfähige Ausgabe handelt, hat eine außerbilanzielle Berichtigung zu erfolgen, wie sie in Tz.30c des Berichtes vorgenommen wurde. Da es sich um eine Vorgangsweise handelt, wie sie auch vom geprüften Unternehmen laufend angewendet wird, auch in den

Steuererklärungen angeführt ist und daher unter der Annahme, dass buchhalterisch und steuerlich geschulte Personen dies ohnehin nachvollziehen können, keine weiteren Erläuterungen hinzugefügt wurden.

Die BP geht in sämtlichen Punkten nicht von ihrer ursprünglichen Sachverhaltswürdigung ab. Nach Ansicht der BP ist das Berufungsbegehren daher vollinhaltlich abzuweisen.“

In der Eingabe vom 19.3.2007 wird ausgeführt:

„1.) Sachverhalt

Mit Gesellschaftsvertrag vom 29.1.1999 wurde die A. N GmbH, gegründet. Die Stammeinlage gliederte sich wie folgt:

A N € 8.400,00 = 24 %

H N € 8.400,00 = 24%

Mag. E S € 18.200,00 = 52 %

Hr. WT StB Mag. E. S hielt diese Anteile als Treuhänder für die beiden mj. Kinder B und Sn N. Herr WT StB Mag S war deshalb als Treuhänder tätig, da mit der Sparkasse Niederösterreich Mitte-West AG abgesprochen, dass im Falle der Realisierung des Projektes bei der Wiener Gebietskrankenkasse, die Gesellschaftsanteile an der Baumeister A A N GmbH zu 100 % an die Sparkasse Niederösterreich Mitte-West AG abgetreten werden.

2.) Treuhandverhältnis

Von der BP wurde zutreffenderweise festgestellt, dass eine Offenlegung des Treuhandverhältnisses bisher, trotz der zeitnahen Offenlegungs- und Anzeigenpflicht nicht gem. § 120 BAO erfolgte. Da die Gründung der GesmbH unbestritten war It. den div. vorgelegten und von der BP eingesehenen Unterlagen mit 25.3.1999 erfolgte, eine weitere Änderung der Umstände, die eine Meldung gem. § 120 Abs.1 BAO erforderlich machten nicht gegeben war (keine Ausschüttungen) ist dieses Fehlverhalten als behebbarer Formalfehler qualifizierbar.

Im Weiteren wird unter Hinweis auf den § 154 ABGB von der BP das Treuhandverhältnis nicht anerkannt, wobei im Wesentlichen die fehlende Genehmigung des Pflegschaftsgerichtes angeführt wird. Die Vertretung durch den Großvater wird dabei als nicht möglich bezeichnet.

Unter Bezug auf den § 154 ABGB Abs. 1 und 3 wird der, der in der Stellungnahme der Betriebsprüferin vom 22. 5. 2003 und der Bescheidbegründung der Berufungsvorentscheidung vom 29.10.2004 erfolgte Rechtsirrtum im weiteren wie folgt dargestellt:

a.) Vertretung der Enkel durch den Großvater:

Gem. § 154 Abs. 1 ABGB „Ist jeder Elternteil für sich allein berechtigt und verpflichtet, das Kind zu vertreten; seine Vertretungshandlung ist selbst dann rechtswirksam, wenn der andere Elternteil mit ihr nicht einverstanden ist“

Eine schriftliche Form bzw. eine pflegschaftsbehördliche Genehmigung ist dazu weder notwendig, noch vom Gesetz her gefordert. Es würde auch den Usancen des täglichen Lebens widersprechen und jeglichen Umgang der Großeltern mit ihren Enkelkindern verhindern, wenn für (bspw. Besuche, Urlaub der Eltern = Abwesenheit der Vertreter der mj. Kinder) diese Vertretung der Eltern eine pflegschaftsbehördliche Genehmigung benötigen würde.

b.) Anteile an der GmbH:

Im § 154 Abs. 3 ABGB ist ausdrücklich folgendes normiert: „Vertretungshandlungen und Einwilligungen eines Elternteils in Vermögensangelegenheiten bedürfen zu ihrer Rechtswirksamkeit der Zustimmung des anderen Elternteils und der Genehmigung des Gerichtes, sofern die Vermögensangelegenheit nicht zum ordentlichen Wirtschaftsbetrieb gehört.“ „..... die Anlegung von Geld mit Ausnahme der in den

§§ 230a und 230b ABGB geregelten Arten....“

Die § 230 a und b ABGB nehmen dabei Bezug auf Mündelgelder, Wertpapiere, Staatsschuldverschreibungen usw.....

§ 231 ABGB bezieht sich dabei auf das übrige bewegliche Vermögen und lautet wie folgt:

„Das übrige bewegliche Vermögen, das nicht zur Befriedigung der gegenwärtigen oder zukünftigen Bedürfnisse des minderjährigen Kindes benötigt wird oder zumindest nicht dazu geeignet scheint, ist bestmöglich zu verwerten.“

„Einer gerichtlichen Genehmigung bedarf es nur, wenn der Verkehrswert der einzelnen Sache voraussichtlich 1.000 Euro oder die Summe der Werte der zur Verwertung bestimmten Sachen voraussichtlich 10.000 Euro übersteigt.“

Wie von der BP unbestritten festgestellt wurde, wurde dem Großvater ein Sparbuch mit einer Einlage in Höhe von € 9.100,- für diese Einlage zur Verfügung gestellt. Wie aus der obigen Ausführung zu entnehmen ist, bedarf es dafür keinerlei weiterer Genehmigung. Im Weiteren wurde die Firma von den mj. Kindern weder gegründet noch geführt sondern es erfolgte lediglich eine Beteiligung. Der in der Bescheidbegründung angeführte „SCHUTZ der Minderjährigen“ erscheint unangebracht, da dieser von den Eltern wohl zweifelsfrei wahrgenommen wird. Auch der Hinweis auf ein „Hinkendes Rechtsgeschäft“ ist nicht

entsprechend und wird dabei zum Anlass (Mangel von Amtswegen wahrzunehmen) für die Nichtanerkennung der Beteiligung bzw. des Treuhandverhältnisses genommen.

c.) Zuordnung der Einkünfte:

Wie aus den ausgeführten Bestimmungen zu entnehmen ist, erfolgte die von der Berufungswerberin vorgenommene Zuordnung der Einkünfte entsprechend der Erklärung und ist somit den Bescheiden zugrunde zu legen.

3.) verdeckte Gewinnausschüttung:

Von der BP wurde eine Leistungsprämie des Jahres 2000 als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert, da der, der Auszahlung zugrunde liegende Vertrag nicht den Kriterien der Fremdüblichkeit entsprach.

Die beanstandeten Kriterien des Vertrages sind sehr wohl gegeben, denn wie bereits von der Prüferin festgestellt lautet die Formulierung wie folgt: „Für die gesamte in Pkt 1 des Vertrages umschriebene Tätigkeit erhält der Dienstnehmer des weiteren eine Remuneration, deren Höhe jeweils nach dem vorliegen der Jahresbilanz unter Bedachtnahme auf das erzielte Geschäftsergebnis für das abgelaufene Geschäftsjahr festgesetzt wird.“

Auch der Hinweis auf die abgegoltenen Ansprüche auf Mehrarbeit durch die laufenden Bezüge ist damit nicht zielführend, da eben diese Mehrarbeit sowie die sonstigen nicht erfassten Leistungen mittels einer erfolgsorientierten Prämie abgegolten werden. Diese Vertragsbestimmung entspricht durchaus den Kriterien der Fremdüblichkeit. Eine Begrenzung oder Bestimmung bzw. Berechnungsbasis ist weder gesetzlich gefordert noch liegt diese im Ermessen der Behörde. Die notwendige Grundlage für die Zahlung ist Bestandteil des Vertrages und daher nicht als verdeckte Ausschüttung zu betrachten.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Eigentums- bzw. Beteiligungsverhältnisse:

In der Eingabe vom 19.3.2007 führt der steuerliche Vertreter aus, dass es zutreffe, dass das Treuhandverhältnis bisher nicht offengelegt worden sei. Weiters wird ausgeführt, dass eine Offenlegung nicht notwendig gewesen sei, da bislang keine Ausschüttungen erfolgt seien.

Damit ist aber das Erfordernis, dass Verträge zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechtes nur dann anerkannt werden können, wenn sie unter anderem nach Außen ausreichend zum Ausdruck kommen, nicht erfüllt. Auf die übrigen Voraussetzungen für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen muss somit nicht mehr

eingegangen werden. Auch bedarf es keiner Auseinandersetzung mit der Frage, ob die Treuhandverhältnisse zivilrechtlich überhaupt gültig sind.

Es reicht nicht aus, dass die Treuhandverhältnisse erst dann offen gelegt werden, wenn es zu Ausschüttungen kommt. Gerade durch die sofortige Offenlegung soll verhindert werden, dass die Ausschüttungen erst dann aufgeteilt werden, wenn sie zu steuerbaren Einkünften führen.

Da die Treuhandverhältnisse nicht anerkannt werden, sind die Anteile zu je 50 % den Ehegatten N zuzurechnen.

Außerbilanzielle Berichtigung 1999 und 2000:

Es wird auf die Ausführungen im BP-Bericht Pkt. 4. hingewiesen.

Verdeckte Gewinnausschüttung:

Entgegen den Ausführungen in den Schriftsätzen im Berufungsverfahren liegt kein fremdüblicher Vertrag vor. Der BP ist insofern zuzustimmen, als die Kriterien für die Gewährung der Remuneration nicht festgelegt wurden. Es wurde keine Erklärung dafür gegeben, woher der Betrag von S 300.000,00 resultiert bzw. wie der Betrag berechnet wurde. Einem „Fremden“ gegenüber würde ein solcher Vertrag sicherlich nicht abgeschlossen werden bzw. würde ein „fremder Geschäftsführer“ von vornherein wissen wollen, welchen Prozentsatz vom Umsatz bzw. vom Gewinn er als Remuneration zu erwarten hätte. Die in der Berufung genannten Überstunden rechtfertigen eine Remuneration nicht, da unter Pkt. III des Vertrages ausdrücklich festgehalten ist, dass mit den laufenden Bezügen alle Ansprüche auf Mehrarbeit abgegolten sind. Auch die in der Berufung angeführten Leistungen sind von jedem Geschäftsführer und Baumeister zu erbringen.

Die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung ist somit gerechtfertigt.

Ausländische Einkünfte:

Im Zuge des Berufungsverfahrens wurde festgestellt, dass die Auslandsumsätze der Bw durch in Deutschland gelegene Betriebsstätten erzielt wurden, die in Deutschland zu besteuern sind und auch besteuert wurden. Da es sich um Unternehmereinkünfte aus einer Betriebsstätte handelt, steht gem. Art. 4 des DBA BGBl. 1955/221 idF BGBl. 1994/361 das Besteuerungsrecht Deutschland zu und sind die Einkünfte in Österreich von der Steuer freizustellen.

Ein Problem ergibt sich hinsichtlich der Höhe der Einkünfte.

Die Bw wurde durch das Finanzamt wiederholt aufgefordert, die Besteuerungsgrundlagen in Deutschland aufzugliedern bzw. die auf die deutschen Betriebsstätten entfallenden Betriebsausgaben bekannt zu geben. Dieser Aufforderung ist die Bw nicht nachgekommen.

Die Bw hat die Gewinne, die in Deutschland besteuert wurden von den in der Bilanz ausgewiesenen Gewinnen abgezogen und errechnet somit die österreichischen Einkünfte mit einem negativen Betrag. Dies würde aber bedeuten, dass sämtliche Betriebsausgaben der österreichischen Betriebsstätte zugeordnet würden.

Die Zuordnung der Betriebsausgaben kann nur im Schätzungswege erfolgen, wobei die Betriebsausgaben im Verhältnis zu Einnahmen auf die deutschen und österreichischen Betriebsstätten aufgeteilt werden.

Damit ergibt sich folgende Berechnung des inländischen Gewinnes:

	1999	2000
Gesamtumsatz	24.514.882,06	35.346.103,33
Inland	6.279.077,25	13.623.273,53
Ausland	<u>18.235.804,81</u>	<u>21.722.829,80</u>
Inland %	25,61	38,54
 Betriebsausgaben	23.257.702,23	35.203.149,17
Anteil Inland	5.957.071,65	13.568.175,42
 Einnahmen Inland	6.279.077,25	13.623.273,53
Betriebsausgaben Inland	<u>5.957.071,65</u>	<u>13.568.175,42</u>
Gewinn Inland	322.005,60	55.098,11

Wiederaufnahme:

Gegen die Wiederaufnahme wurden keine Einwendungen erhoben sondern richtet sich die Begründung der Berufung sowohl gegen die Körperschaftsteuerbescheide als auch gegen die Wiederaufnahme, da die Wiederaufnahmsbescheide im Kopf der Berufung angeführt sind. Da somit eine – wenn auch unschlüssige - Begründung betreffend Wiederaufnahme vorliegt, war kein Mängelbehebungsauftrag zu erlassen. Es ist auf die obigen Berufungsausführungen betreffend Körperschaftsteuer hinzuweisen. Es wurden keine Argumente vorgebracht, dass eine Wiederaufnahme des Verfahrens unrechtmäßig erfolgt sei. Im Übrigen liegen Wiederaufnahmsgründe vor, die zu Änderungen der angefochtenen Bescheide führen, in der Berufung aber nicht bekämpft wurden.

Es war daher die Berufungen gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren 1999 und 2000 und Haftung für Kapitalertragsteuer 2000 als unbegründet abzuweisen und im Übrigen den Berufungen teilweise Folge zu geben.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 6. Oktober 2010