



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Heinz Wöber Steuerberatungs-GmbH, 1150 Wien, Mariahilferstraße 209, vom 11. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 3. April 2008, ErfNr. betreffend Gesellschaftsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 25. Februar 2004 teilte die X GmbH mit Sitz in Wien (nunmehr Y GmbH, Wien und in der Folge auch Berufungserberin/Bw genannt) dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien Folgendes mit:

„Die alleinige Gesellschafterin der X GmbH ist die z GmbH mit Sitz in D.

Die Y GmbH L als Großmuttergesellschaft der X GmbH hat einen nicht rückzahlbaren Großmutterzuschuss in Höhe von € 2.925.000, gewährt.“ Im Weiteren wurde unter Verweis auf einen Erlass des BMF festgestellt, dass dieser Zuschuss als Zuschuss eines mittelbaren Gesellschafters keinen gesellschaftsteuerpflichtigen Tatbestand begründe.

Mit Schriftsatz vom 30.9.2004 teilte die Bw über Vorhalt des Finanzamtes mit:

„Zur Konzernstruktur teilt unsere Klientin mit: Die Y GmbH (Deutschland) ist 100%-Mutter der z GmbH (Deutschland) und diese ist 100%-Mutter der X GmbH (Österreich).

Sie richten an uns die Frage, ob mit dem Großmutterzuschuss eine Verpflichtung der Muttergesellschaft abgedeckt wurde. Laut Mitteilung unserer Klientin wurde keine

Verpflichtung abgedeckt.

Bezüglich der Frage, ob die Leistung nach Anweisung der Muttergesellschaft erfolgte, teilt unsere Klientin mit, dass keine Weisung der Muttergesellschaft vorlag. Zur Frage, warum diese Vorgangsweise gewählt wurde, gibt unsere Klientin bekannt, dass dies aus konzernpolitischen und konzernstrukturellen Überlegungen erfolgte.

Weiters stellen Sie die Frage, ob die Großmuttergesellschaft bzw. die leistenden Gesellschafter der Muttergesellschaft oder Dritte eine Gegenleistung erhalten. Laut Klientenmitteilung ist dies nicht der Fall."

Über weitere Vorhalt wurde mit Schriftsatz vom 7.6.2005 ergänzend ausgeführt:

„Die konzernpolitischen Überlegungen bestehen darin, im Rahmen der europäischen Weiterentwicklung der Y GmbH L und dem Trend vieler anderer europäischer Kapitalgesellschaften folgend, auch in den europäischen Gemeinschaftsstaaten Tochter- und Enkelgesellschaften zu schaffen. Die Y GmbH L folgt aus wirtschaftlichen Gründen diesem Konzept, und es wird somit eine entsprechende Konzernstruktur geschaffen und weiterentwickelt. Aufgabe der Enkelgesellschaft ist es, entsprechend ihrem Geschäftsgegenstand, ihr Geschäftsfeld im Rahmen des marktwirtschaftlichen Umfeldes auszubauen und ihre Beteiligungen managementmäßig und instruktiv zu begleiten. Außerdem muss sie das Marktfeld erkunden und Chancen im Segment ihres Geschäftsfeldes nutzen. Dazu bedarf es der kapitalmäßigen Grundlagen, sodass zum Aufbau und zur Weiterentwicklung des Österreich-Standortes seitens der deutschen Großmuttergesellschaft ein Großmutterzuschuss gewährt wurde.

In weiterer Folge erhielt das Finanzamt Kenntnis davon, dass am 9.12.2004 ein weiterer Zuschuss in Höhe von € 8,500.000 von der Y GmbH L an die Bw geleistet worden war. Hiezu fragte das Finanzamt mit Vorhalt vom 12.7.2005 an:

„Die Leistung des Zuschusses von € 8,5 Mio. erfolgte per 9.12.2004, lt. Firmenbucheintragung war per 31.12.2004 - die Y GmbH L bereits als direkte Gesellschafterin eingetragen. Wann und durch welches Rechtsgeschäft wurden die Geschäftsanteile übertragen? Erfolgte die Zuschussleistung im Zusammenhang mit dem Erwerb der Geschäftsanteile? Wenn nein, warum ist die Zuschussleistung zu diesem Zeitpunkt erfolgt? Um Vorlage von Kopien sämtlicher in Zusammenhang mit dem Anteilserwerb erstellten Urkunden und detaillierte Sachverhaltsdarstellung wird gebeten.“

Dazu wurde mit Schreiben vom 7. September 2005 Stellung genommen (Bemessungsakt ErfNr. 346.024/2004) und ausgeführt, dass die Zuschussleistung zur Umsetzung der mit Anfragebeantwortung vom 7. Juni 2005 dargelegten Ziele erfolgte und dies zu einem Zeitpunkt, als die Liquiditätslage der Y GmbH L dies zuließ. Weiters wurden der Kaufvertrag und der Abtretungsvertrag je vom 14.12.2004 mit denen die Übertragung der

Geschäftsanteile erfolgt war vorgelegt. Im Kaufvertrag war der Kaufpreis festgelegt worden im Abtretungsvertrag die weiteren Modalitäten.

Im Weiteren hat das Finanzamt eine Nachschau bei der Y GmbH Wien gemäß § 144 BAO gehalten und in der Niederschrift vom 2.4.2008 Folgendes festgehalten:

„Überprüft wurde die Gesellschaftsteuer 2002 - 2004.

Gesellschafter waren im Prüfungszeitraum:

Großmuttergesellschaft z-GmbH, Deutschland (Anm: richtig ist, dass die Großmuttergesellschaft die Y GmbH, L war)

Muttergesellschaft Y-GmbH, Deutschland (Anm: richtig ist, dass die war Muttergesellschaft die z GmbH, Deutschland war).

Mit 14.12.2004 wurden die 100% Anteile der z GmbH, D, an die Y GmbH, D, abgetreten, sodass diese seit diesem Zeitpunkt Alleingesellschafterin der geprüften Firma ist.

Die Gesellschaft wurde unter dem Firmenwortlaut X GmbH im Firmenbuch geführt.

In der a.o. Generalversammlung vom 09.03.2005 wurde die Firmenwortlautänderung auf Y GmbH Wien beschlossen.

Die Firmenwortlautänderung wurde am 13.04.2005 in das Firmenbuch eingetragen.

Die Gesellschaft erhielt von ihrer Muttergesellschaft 2002 ein Gesellschafterdarlehen in Höhe von € 1.102.765.

Die Darlehensgebühr wurde berechnet.

Das Gesellschafterdarlehen wird 2002 bis 2004 verzinst.

2002 erhielt die Gesellschaft von ihrer Großmuttergesellschaft Zuschüsse in Höhe von € 7.554.719,38.

Mit 24.07.2003 erhielt die Gesellschaft Großmutterzuschüsse in Höhe von € 2.925.000.

Die Zuschüsse 2002 und 2003 sind als "echte" Großmutterzuschüsse nicht der Gesellschaftsteuer unterliegend.

Mit 09.12.2004 erhielt die Gesellschaft Großmutterzuschüsse in Höhe von € 8.500.000. Im Hinblick auf den mit 14.12.2004 erfolgten Abtretungsvertrag der Muttergesellschaft Y-GmbH, D, an die Großmuttergesellschaft z-GmbH, D, stellt der von der Großmuttergesellschaft gewährte Zuschuss wirtschaftlich eine Stärkung des Anteilswertes an der X GmbH der die Gesellschafterstellung erlangenden Gesellschaft dar.

Im Sinne der Kapitalansammlungsrichtlinie der EU Artikel 4 (1) d der RL 69/335/EWG des Rates vom 17.07.1969, die in Österreich seit dem 01.01.1995 anzuwenden ist, ist von einer Leistung eines Dritten auszugehen, die ihren Grund in der beabsichtigten Gesellschafterstellung hat.

Der Tatbestand des § 2 Z. 4 KVG ist nach der Rechtsprechung des EuGH und des VwGH dann

als verwirklicht anzusehen, wenn bei der gebotenen wirtschaftlichen Beurteilung eines Vorganges davon auszugehen ist, dass ein kausaler Zusammenhang zwischen dem gewährten Zuschuss und der angestrebten Gesellschafterstellung besteht.

Laut Vorhaltsbeantwortung vom 7.6.2005 erfolgte der Zuschuss aus konzernpolitischen und konzernstrukturellen Überlegungen, wobei nach einem Konzept eine entsprechende Konzernstruktur geschaffen werden sollte und die Zuschussleistung zu dem Zeitpunkt erfolgte, in dem es die Liquidationslage der Y GmbH L dies ermöglichte und zuließ.

Im Fremdvergleich würde ein Unternehmen niemals einen solchen Zuschuss gewähren, ohne eine Gegenleistung zu erhalten. Es ist davon auszugehen, dass im vorliegenden Fall von einer gesellschaftsrechtlichen Ebene auszugehen ist, da auf Grund eines vorliegenden Konzeptes binnen weniger Tage die Überweisung von Mitteln und der Kauf aller Anteile durch die Y GmbH L erfolgte.

Bei der gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise ist somit ein kausaler Zusammenhang zwischen der Zuschussgewährung und der Erlangung der Gesellschafterstellung gegeben.

Die Zuschussgewährung in Höhe von € 8.500.000,00 ist daher der Gesellschaftsteuer gemäß § 2 Z. 4 KVG zu unterziehen.

Der in der Stellungnahme vom 19.06.2007 behauptete Verstoß gegen das Prinzip von Treu und Glauben liegt nicht vor, da zu der gesellschaftsteuerrechtlichen Würdigung des Zuschusses bis dato keine Erledigung erfolgte.“

Mit Bescheid vom 3. April 2008 setzte das Finanzamt Gesellschaftsteuer in Höhe von € 85.000,- ausgehend vom Wert der Leistung in Höhe von € 8,500.000,- fest.

Es verwies zur Begründung und in Bezug auf die Berechnung auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung und den Prüfbericht und erklärt diese insoweit zum integrierten Bestandteil des Bescheides.

Gegen diesen Bescheid wurde fristgerecht Berufung erhoben. Eingangs wird festgestellt, dass wenn im Bescheid unter Betreff ausgeführt werde, dass es sich um den Großmutterzuschuss in Höhe von EUR 2.925.000,00 laut Schreiben vom 25. Februar 2004 handle, so liege hier offensichtlich ein Schreibfehler vor. Darüber hinaus wurde in der Niederschrift vom 2.4.2008 die Großmuttergesellschaft mit der Muttergesellschaft verwechselt. In der Niederschrift wurde angegeben, dass die z GmbH, D die Großmuttergesellschaft und die Y GmbH, L die Muttergesellschaft sei. Hierbei handle es sich ebenfalls um einen offensichtlichen Schreibfehler. Das Gesellschaftsverhältnis verhalte sich genau umgekehrt.

Im Wesentlichen wendet sich die Berufung sodann gegen die Festsetzung der Gesellschaftsteuer grundsätzlich, da der strittige Zuschuss von einer mittelbaren Gesellschafterin geleistet wurde und daher zum Zeitpunkt der Zuschussgewährung am 9.12.2004 die Voraussetzung des § 2 Z 4 KVG mangels direkter Gesellschafterstellung nicht

erfüllt waren.

Auch vermeint die Bw eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben zu erkennen, da die Festsetzung der Gesellschaftsteuer erst im Jahr 2008 erfolgte, obwohl der Sachverhalt bereits im Jahr 2005 erhoben worden war. Die Behörde wäre bei entsprechender rechtlicher Würdigung bereits von Amts wegen verpflichtet gewesen, die Gesellschaftsteuer festzusetzen, weshalb der Abgabenpflichtige aus der Nichtfestsetzung schließen durfte, dass der gegenständliche Großmutterzuschuss richtigerweise nicht gesellschaftsteuerpflichtig sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1. Juli 2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

In der Folge stellte die Bw einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

A

Vorweg ist festzuhalten, dass die Berufung vollkommen zu Recht vorbringt, dass das Finanzamt sowohl im Bescheid als auch in der Berufungsvorentscheidung im Betreff fälschlicher Weise einen Großmutterzuschuss in Höhe von € 2,925.000 laut Schreiben vom 25. Februar 2004 anführt.

Selbstverständlich wurde mit dem angefochtenen Bescheid ein Zuschuss vom 9.12.2004 in Höhe von € 8,500.000,00 rechtlich gewürdigt und der Gesellschaftsteuer unterzogen. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 23.11.2005, Zl. 2005/16/0237 festgestellt, dass der Bezeichnung im Betreff des Bescheides, keine Bedeutung für die Bestimmtheit des Spruches zukomme.

Durch diese irrtümliche Bezeichnung im Betreff lastet dem Bescheid daher insoferne noch keine Rechtswidrigkeit an.

Im Weiteren ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

B Sachverhalt

Die Bw hatte bereits vor dem 9.12.2004 wiederholt von der Y GmbH, L Zuschüsse erhalten, diese hatte das Finanzamt als „Großmutterzuschüsse“ qualifiziert und mangels unmittelbarer Gesellschafterstellung als nicht gesellschaftsteuerbar angesehen.

Am 9.12.2004 hatte die Y GmbH, L der Bw. einen weiteren Zuschuss in Höhe von € 8,500.000,- gewährt. Zu diesem Zeitpunkt bestand folgendes Beteiligungsverhältnis:

Y GmbH, L ----- z GmbH, Deutschland
----- Y GmbH, Wien (vormals X GmbH).

In weiterer Folge wurde der Anteil von 100% an der Y GmbH, Wien mit Abtretungsvertrag vom 14.12.2004 von der z GmbH, Deutschland an die Y GmbH, L abgetreten.

C rechtliche Beurteilung

Gemäß § 2 Z 4 lit. a Kapitalverkehrsteuergesetz (KVG) unterliegen Zuschüsse als freiwillige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft der Gesellschaftsteuer, wenn die Leistung geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen.

Neben den Bestimmungen des Kapitalverkehrsteuergesetzes sind seit dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union am 1. Jänner 1995 auch die Bestimmungen der Richtlinie des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital 69/335/EWG (in Folgenden kurz RL 69/335/EWG), neugefasst durch die Richtlinie des Rates vom 12. Februar 2008 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital 2008/7/EG (kurz RL 2008/7/EG) unmittelbar anzuwenden.

Nach Artikel 4 Absatz 2 Buchstabe b der RL 69/335/EWG (entspricht Artikel 3 Buchstabe h der RL 2008/7/EG) kann die Erhöhung des Gesellschaftsvermögens einer Kapitalgesellschaft durch Leistungen eines Gesellschafters, die keine Erhöhung des Kapitals mit sich bringen, sondern ihren Gegenwert in einer Änderung der Gesellschaftsrechte finden oder geeignet sind, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen, soweit sie am 1. Juli 1984 der Steuer zum Satz von 1 v. H. unterlagen, weiterhin der Gesellschaftsteuer unterworfen werden.

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass es sich bei der fraglichen Kapitalzufuhr um eine freiwillige Leistung an eine inländische Kapitalgesellschaft handelt, die geeignet war, den Wert der Gesellschaftsrechte an ihr zu erhöhen.

Strittig ist lediglich, wem dieser Zuschuss als Leistendem zuzurechnen ist, ob dieser also von einem Gesellschafter im Sinne der oben angeführten Normen erfolgte. Sowohl im Sinne der Kapitalansammlungsrichtlinie als auch im Sinne des KVG ist Gesellschafter der unmittelbar an der Kapitalgesellschaft Beteiligte und begründet eine mittelbare Beteiligung keine Gesellschafterstellung.

Die Feststellung, ob ein Vorgang in den Anwendungsbereich von Artikel 4 der Richtlinie 69/335/EWG fällt, ist anhand einer wirtschaftlichen und nicht einer formalen, allein auf die Herkunft der Einlagen abstellenden Betrachtungsweise zu treffen, indem untersucht wird,

wem die Zahlung der Einlagen tatsächlich zuzurechnen ist (vgl. dazu ua EuGH 17.10.2002, Rs C-339/99 "ESTAG", RNr 37 und 38, und EuGH C-71/00, "Develop" RNr 25).

Auch vor der Entscheidung des EuGH wurde im Bereich der Gesellschaftsteuer bereits die wirtschaftliche Betrachtungsweise herangezogen. Es war bereits ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 29.1.1975, 607-633/74, VwGH 14.5.1975, 531,532/74 und VwGH 19.12.2002, 2001/16/0273), dass die wirtschaftliche Betrachtungsweise iSd § 21 Abs. 1 BAO zwar im Bereich des Kapitalverkehrsteuergesetzes in den Hintergrund tritt, weil das Gesetz an bestimmte Rechtsvorgänge anknüpft. Stets wurde dem aber angefügt, dass die wirtschaftliche Betrachtungsweise auch im Bereich der Verkehrsteuern immer dann gilt, wenn sich der Abgabenbehörde ein Sachverhalt darbietet, bei dem eine rein formalrechtliche Beurteilung zu Ergebnissen führen würde, die dem Sinn und Zweck des betreffenden Abgabengesetzes klar zuwiderlaufen würde.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gebietet etwa bei Treuhandverhältnissen der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung eine von der zivilrechtlichen Betrachtung abweichende wirtschaftliche Betrachtungsweise (vgl. VwGH 23.11.2005, 2005/16/0040).

Nach der Judikatur des Europäischen Gerichtshofes sind Leistungen, deren Zweck in der Erhöhung des Wertes der Gesellschaftsanteile des Leistungsempfängers erfolgen, wenn diese Erhöhung vor allem im Interesse des Gesellschafters liegt, dem unmittelbaren Gesellschafter als Leistendem zuzurechnen (vgl. dazu EuGH 21.1.2006, RS C-494/2003, Senior Engineering Investments BV). Da ansonsten die praktische Wirksamkeit der Richtlinie 69/335 beeinträchtigt wäre genügt es bei Gesellschaften, die zu einem Konzern gehören, nicht allein die formelle Herkunft einer Einlage festzustellen (vgl. dazu EuGH 17.10.2002, Rs C-339/99 ESTAG, Randnummer 40).

Der gegenständliche Zuschuss über € 8,500.000,00 wurde am 9.12.2004 und somit nur 5 Tage vor Abtretung der Anteile an die ursprüngliche Großmutter- durch die Tochtergesellschaft am 14. Dezember 2005 geleistet. Die zeitliche Nähe zwischen Zuschussleistung und Abtretung ist entgegen der Ansicht der Bw durchaus vergleichbar mit jenem Fall, zu dem der Verwaltungsgerichtshof ua. Folgendes ausgesprochen hat:

"Im Beschwerdefall wurde das Darlehen der A GmbH bei Erstellung des Jahresabschlusses der Beschwerdeführerin für 1995 mit der "aus dem Großmutterzuschuss resultierenden Zahlungsverpflichtung" verrechnet. Durch die Umgründungsvorgänge vom 28. September 1995 wurde die A. GmbH Gesellschafterin der M. GmbH. Dem Umstand, dass das von H. D. gezeichnete Schriftstück betreffend die Leistung von "Gesellschafterzuschüssen" an die M GmbH das Datum "26.09.1995" trägt, kommt im gegebenen Zusammenhang keine

entscheidende Bedeutung zu. Die in diesem Schriftsatz von H. D. direkter und indirekter Gesellschafter der angeführten Gesellschaften, "zur Stärkung des Eigenkapitals" der Beschwerdeführerin im eigenen Namen und namens der A GmbH und der SCB AG eingegangenen Verpflichtungen sind ausschließlich im Zusammenhang mit der zwei Tage danach vollzogenen Umstrukturierung des Konzerns zu sehen. Es widerspricht jeglicher Lebenserfahrung, dass H. D. am 26. September 1995 eine Stärkung des Eigenkapitals durch ihn und die dort genannten Konzerngesellschaften vorgenommen hat und dass davon völlig unabhängig nur zwei Tage später eine weitgehende Umgründung zu Stande gekommen ist, zumal die am 28. September 1995 getroffenen Vereinbarungen zweifellos eine gewisse Vorbereitungszeit und entsprechende Einigung im Vorfeld benötigten. So war etwa der Notariatsakt über die Verschmelzung immerhin von acht Vertretern der beteiligten Gesellschaften unterfertigt. An der am selben Tag stattgefundenen außerordentlichen Generalversammlung der Beschwerdeführerin nahmen - neben der Urkundsperson - fünf Personen teil. Bei der gebotenen wirtschaftlichen Beurteilung der Vorgänge ist davon auszugehen, dass ein kausaler Zusammenhang zwischen den am 28. September 1995 in der vom Gesetz vorgesehenen Form von Notariatsakten abgeschlossenen Vereinbarungen und der Stärkung des Kapitals durch die Leistung eines Zuschusses genau in der Höhe der Darlehensforderung der A GmbH bestanden hatte. Für einen solchen Zusammenhang spricht auch die Höhe des Zuschusses, da es bei gemeinsamer Betrachtung dieses Vertragsgeflechts zu einer - erst bei Erstellung des Jahresabschlusses buchmäßig vollzogenen - Kompensation zwischen Darlehensforderung und vereinbartem Zuschuss (in Wahrheit also zu einem Forderungsverzicht) gekommen ist. Die Leistung des in Rede stehenden Zuschusses im Betrag von S 8.333.333,-- ist somit der A. GmbH als Gesellschafterin der verschmolzenen Beschwerdeführerin zuzuordnen. Die belangte Behörde ist daher zu Recht vom Vorliegen freiwilliger Leistungen eines Gesellschafters iS des § 2 Z 4 KVG ausgegangen" (VwGH 19.12.2002, 2001/16/0448).

Auch im gegenständlichen Fall kann davon ausgegangen werden, dass die Zuschussleistung keinesfalls unabhängig von der nur 5 Tage später erfolgten Anteilsabtretung erfolgte. Derartige Rechtsvorgänge, insbesondere wenn sie größere Konzerne betreffen, nehmen erfahrungsgemäß eine längere Vorbereitungszeit in Anspruch. Eine zeitliche Nähe von bloß einigen Tagen lässt eindeutig darauf schließen, dass ein Zusammenhang zwischen Zuschussleistung und Anteilserwerb besteht. Wenn die Bw über Anfrage des Finanzamtes angibt, der gegenständliche Zuschuss sei zu einem Zeitpunkt, als die Liquiditätslage der Y GmbH L dies zuließ zur Umsetzung der Ziele, die da waren: Tochter und Enkelgesellschaften zu schaffen um ihr Geschäftsfeld im Rahmen des marktwirtschaftlichen Umfeldes auszubauen und ihre Beteiligungen managementmäßig und instruktiv zu begleiten, das Marktfeld zu

erkunden und die Chancen im Segment ihres Geschäftsfeldes zu nutzen, so steht dies der Annahme des Finanzamtes der Zuschuss sei bereits vom unmittelbaren Gesellschafter bewirkt nicht entgegen.

In wirtschaftlicher Betrachtungsweise kann auf Grund des kausalen Zusammenhangs zwischen Zuschuss und Abtretungsvertrag davon ausgegangen werden, dass die Leistung des Zuschusses vom unmittelbaren Gesellschafter erfolgte und somit ein gesellschaftsteuerpflichtiger Tatbestand erfüllt wurde und das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien zu Recht die Gesellschaftsteuer für diesen Rechtsvorgang erhoben hat.

D Grundsatz von Treu und Glauben

Soweit sich die Bw auf den Grundsatz von Treu und Glauben beruft, mit der Begründung, dass der Sachverhalt bereits im Jahr 2005 offengelegt wurde und die Behörde bei entsprechender rechtlicher Würdigung bereits von Amts wegen verpflichtet gewesen wäre, die Gesellschaftsteuer festzusetzen und der Abgabepflichtige aus der Nichtfestsetzung habe schließen dürfen, dass der gegenständliche Großmutterzuschuss richtigerweise nicht gesellschaftsteuerpflichtig ist. Da die Behörde somit im Jahr 2005 den „Großmutterzuschuss“ als nicht gesellschaftsteuerpflichtigen Vorgang gem § 2 Z 4 KVG gewertet habe verstoße sie durch die bescheidmäßige Festsetzung der Gesellschaftsteuer mit dem angefochtenen Bescheid gegen den Grundsatz von Treu und Glauben - ist ihr entgegenzuhalten, dass dieser Grundsatz die Behörde nicht hindert eine Abgabe innerhalb der Verjährungsfrist festzusetzen und sie zu Unrecht davon ausgegangen ist, dass die Behörde den Vorgang als nicht gesellschaftsteuerpflichtig gewertet habe.

Insgesamt war die Berufung somit als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 19. Juni 2012