



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X.GmbH&CoKG, Adresse, vertreten durch die Steuerberatungsgesellschaft, vom 26. Mai 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck, vom 24. April 2003 betreffend Gesellschaftsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert.

Ausgehend vom Wert der Leistung in Höhe von 1.440.143,74 € wird gemäß § 8 KVG die Gesellschaftsteuer mit 14.401,44 € festgesetzt.

### Entscheidungsgründe

Im Bericht vom 11. April 2003 über das Ergebnis der bei der X.GmbH&CoKG gemäß § 150 BAO durchgeführten Buch- und Betriebsprüfung steht unter Tz 6 Zuschüsse, Subventionen Folgendes:

"Die als Zuschüsse bzw. Subventionen bezeichneten Leistungen betreffen sowohl laufende Zuschüsse als auch die Investitionszuschüsse, welche 1997 im Rahmen des Sanierungskonzeptes zur Finanzierung der Beschneigungsanlage beschlossen wurden.

Letztere wurde in Form eines Zuschusses zur Abdeckung des Darlehens über ursprünglich ATS 35,0 Mio aus 1992 bei der Bank.Y (Kto. Nr. 694.480) geleistet.

Die laufenden Zuschüsse betreffen den Schibusbetrieb, (Sommer-)Liftbetrieb, Schipisten, Loipe, Beschneigung, welche Zahlungen vielfach durch Nichtgesellschafter geleistet werden, und in diesen Fällen steuerlich nicht von Bedeutung sind.

Für die steuerlich relevanten Zuschüsse, einerseits die laufenden Zuschüsse ab 1992 in Höhe von ATS 2.265.898,22 und andererseits die Zuschüsse für das Bank- Darlehen in Höhe von ATS 19.399.996,64, insgesamt 21.665.894,86 (€1.574.521,99), liegt ein Gesellschafterzuschuss i.S.d. § 2 Zi 4 a KVG, welcher gem. § 8 KVG mit 1 % der Bemessungsgrundlage zu besteuern ist, vor.

Der Rückgriff bis auf das Jahr 1992 erfolgt, da objektive und subjektive Tatbestandsmerkmale der Hinterziehung vorliegen, welche die Ausdehnung der Verjährungsfrist rechtfertigen.

Steuer gem. § 2 Zi 4 a KVG, 1 % von ATS 21.665.895,00	216.659,00
-------------------------------------------------------	------------

Steuer in €	15.745,22"
-------------	------------

Das Finanzamt folgte mit dem Gesellschaftsteuerbescheid vom 24. April 2003 diesen Prüfungsfeststellungen und setzte vom Wert der Leistung in Höhe von 1.574.521,99 € die Gesellschaftsteuer mit 15.745,22 € fest. Als Begründung wurde auf Tz 6 des BP- Berichtes verwiesen.

In der Berufung gegen diesen Bescheid wird zum einen eingewendet, der Einbeziehung der Zuschüsse der Jahre 1992 bis 1997 in die Bemessungsgrundlage stehe entgegen, dass für diese Jahre bereits die Verjährungsfrist von fünf Jahren abgelaufen sei. Zum anderen seien in den Jahren ab 1998 die Zuschüsse von insgesamt ATS 19.399.996,64 zu Rückzahlungen des im Jahr 1997 zur Finanzierung der Beschneigungsanlage aufgenommenen Darlehens getätigt worden. Im Gegenzug für die Zusage dieser Zuschüsse habe sich nämlich im Jahr 1997 die Gesellschaft bereit erklären müssen, eine Beschneigungsanlage zu errichten. Damit aber stünden den Geldleistungen Gegenleistungen- nämlich die Errichtung der Beschneigungsanlage- gegenüber (vgl. dazu VwGH 30.09.1982, 82/15/80, ÖStZB 1983, 264 f). Im Ergebnis sei festzuhalten, dass die Zuschüsse mit der Auflage der Errichtung der Beschneigungsanlage im Jahr 1997 in kausalem Zusammenhang stünden. Da mit der Zuschussgewährung eine Gegenleistung verbunden gewesen sei, würden keine Zuschüsse vorliegen, die den Tatbestand des § 2 Z 4 lit. a KVG erfüllen würden.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung stützte das Finanzamt auf folgende Begründung:

"Die als Zuschüsse bzw. Subventionen bezeichneten Leistungen der Gesellschafter betreffen sowohl laufende Zuschüsse als auch die Investitionszuschüsse, welche 1997 im Rahmen des Sanierungskonzeptes zur Finanzierung der Beschneigungsanlagen beschlossen wurden. Gewählt wurde die Form des Zuschusses zur Abdeckung des Darlehens über ursprünglich ATS 35,0 Mio aus 1992 bei der Bank.Y (Kto. 698.480). Diese bereits für 1997 zugesagten Zahlungen der Gemeinden A und B sowie der Tourismusverbände B, A und C wurden tatsächlich erst ab 8.5.1998 geleistet. Die vorerst letzte Zahlung erging zum 9.12.2002; für 2003 sind noch weitere Zahlungen ausständig.

Die „Förderungszusagen öffentliche Hand“ der sonstigen Forderungen sowie die „Förderungszuschüsse öffentliche Hand“ der passiven Rechnungsabgrenzungsposten laut Bilanz stellen den entsprechenden bilanziellen Titel dieser Zuschüsse dar.

Die laufenden Zuschüsse betreffen den Schibusbetrieb, (Sommer-)Liftbetrieb, Schipisten, Loipe, Beschneigung, welche Zahlungen vielfach durch Nichtgesellschafter geleistet werden. Im Fall des Schibusses werden entstandene Kosten mit normaler Ust-Rechnung weiterverrechnet, sodass hier keine „echten“ Zuschüsse entstanden sind.

Für die beiden Posten der Zuschüsse, einerseits laufende Zuschüsse in Höhe von ATS 2.265.898,22 und andererseits die Zuschüsse für das Bank -Darlehen in Höhe von ATS 19.399.996,64, insgesamt ATS 21.665.894,86 liegt ein Gesellschafterzuschuss i.S.d. § 2 Zi.4a KVG, welcher gem. § 8 KVG mit 1 % der Bemessungsgrundlage zu besteuern ist, vor. Zur Verjährung wird festgestellt, dass der gegenständliche Betrieb während sämtlicher relevanter Zeiträume durch einen Steuerberater vertreten war, diesem die Kenntnis der Sachlage bekannt gewesen sein musste, und damit ausreichende subjektive und objektive Tatbestandsmerkmale vorhanden sind um die zehnjährige Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben als gerechtfertigt zu erachten.

Zur rechtlichen Frage, ob es sich bei den Leistungen für die Darlehensrückzahlung um „echte“ Zuschüsse handelt oder um einen Leistungsaustausch, kann nur auf die ständige Judikatur verwiesen werden - es sind jedenfalls freiwillige Leistungen, welche geeignet sind, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen:

Die Beschneiungsanlage musste gebaut werden, und wurde dazu, wie der Parteienvertreter selbst ausführt, im Jahr 1997 ein Darlehen aufgenommen. Zur Bedienung des Darlehens wurde der Weg der Bezuschussung über die betr. Darlehenstilgung gewählt. Auch wenn das betr. Darlehen zu anderen Zwecken oder früher bereits aufgenommen worden wäre, würde dies der Einstufung der betr. Geldleistung als eindeutige, dem Gesellschaftszweck entsprechende, Zuschüsse keinen Abbruch tun. Dass jede Zuschusspolitik einer bestimmten Intention, beispielsweise anstehenden Großinvestitionen, folgt, ist üblich. Unüblich und märchenhaft mutet an, dass sich,...die Gesellschaft (!) im Gegenzug bereit erklären musste..." für die Geldleistungen als Gegenleistung eine Beschneiungsanlage zu errichten, um von ihren Gesellschaftern (!) die Zahlungen zu erwirken, und dass dadurch ein Leistungsaustausch (zwischen wem?) stattfinden würde.

Das „vorsorglich“ zitierte VwGH-Erkenntnis aus 1982 nimmt Bezug auf Leistungen, welche weder Gesellschaftskapital noch Gesellschaftsrechte berühren; es kann kein Zusammenhang des gegenständlichen Falles mit „neutralen“ Leistungen ersehen werden. Die Berufung war daher abzuweisen."

Die X.GmbH&CoKG (Bw.) stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage ihres Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **Streitpunkt: Verjährung**

Gegen die Rechtmäßigkeit der mit Bescheid vom 24. April 2003 erfolgten Festsetzung wird bezüglich der Gesellschafterzuschüsse der Jahre 1992-1997 der Ablauf der fünfjährigen Verjährungsfrist eingewendet. Diesen Berufungspunkt entscheidet folglich, ob das Finanzamt zu Recht von hinterzogenen Abgaben und damit von einer Verjährungsfrist von zehn Jahren ausgegangen ist, denn nur bei hinterzogenen Abgaben erfolgte unter Beachtung der im Jahr 2002 begonnenen abgabenbehördlichen Prüfung (Unterbrechungshandlung) die Vorschreibung der Gesellschaftsteuer für die Zuschüsse ab dem Jahr 1992 noch vor Ablauf der dann zehnjährigen Verjährungsfrist.

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung (Bemessungsverjährung).

Nach § 207 Abs. 2 erster Satz BAO beträgt die Verjährungsfrist für die Gesellschaftsteuer (da zu den "übrigen Abgaben" der zitierten Gesetzesstelle zählend) fünf Jahre.

Gemäß § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO in der im anhängigen Rechtsmittelverfahren (§ 323 Abs. 18 BAO) noch anzuwendenden Fassung vor dem StReformG 2005, BGBl. I Nr. 57/2004 beträgt bei hinterzogenen Abgaben die Verjährungsfrist zehn Jahre.

Nach § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO in der auf den Streitfall noch anzuwendenden Fassung vor dem BGBl. I Nr. 180/2004 (siehe § 323 Abs. 18 BAO) wird die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung

unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährung neu zu laufen. Die Verjährung wird durch abgabenbehördliche Prüfungen unterbrochen (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Rz 13-18 zu § 209 BAO und die dort angeführte hg. Rechtsprechung).

Die Frage, ob eine Abgabenhinterziehung iSd § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO vorliegt, ist (als Vorfrage) im Abgabenverfahren zu beurteilen. Der Tatbestand der hinterzogenen Abgaben richtet sich nach § 33 FinStrG. Die maßgeblichen Hinterziehungskriterien dieses (objektiven beziehungsweise subjektiven) Straftatbestandes sind von der Abgabenbehörde nachzuweisen, ohne dass es eines förmlichen Strafverfahrens bedarf (VwGH 26.4.1994, 90/14/0142, VwGH 15.3.1995, 92/13/0178). Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus (VwGH 30.10.2003, 99/15/0098, VwGH 21.10.2004, 2000/13/0026), und zwar auch dann, wenn im Verwaltungsverfahren noch keine Verjährungseinrede erhoben wurde, zumal Verjährung im Abgabenverfahren von Amts wegen wahrzunehmen ist (VwGH 18.10.1988, 87/14/0173, VwGH 23.6.1992, 92/14/0036). Aus der Begründung des Abgabenbescheides muss sich somit ergeben, auf Grund welcher Ermittlungsergebnisse sowie auf Grund welcher Überlegungen zur Beweiswürdigung und zur rechtlichen Beurteilung die Annahme der Hinterziehung gerechtfertigt ist (VwGH 23.9.1988, 85/17/0132, 29.9.1997, VwGH 96/17/0453). Dabei gilt für die Beurteilung der "hinterzogenen Abgabe" die Unschuldsvermutung (Art. 6 MRK, § 6 Abs. 2 FinStRG, als materiell- rechtliche Regel), aber auch schon wegen der die Abgabenbehörde treffenden Beweislast der Hinterziehung der Zweifelsgrundsatz (in dubio pro reo) als verfahrensrechtliche Richtschnur, wie der Nachweis der Schuld herzustellen ist (Stoll, BAO. Kommentar, Band 2, Seite 2172 und Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Seite 458).

Bei der Beurteilung der Verwirklichung des Hinterziehungstatbestandes ist zu berücksichtigen, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vorliegt, sondern als Schuldform Vorsatz erfordert. Eine Abgabenhinterziehung kann somit erst als erwiesen gelten, wenn auch der Vorsatz feststeht (VwGH 18.10.1988, 87/14/0173, VwGH 18.9.1991, 91/13/0064, VwGH 23.6.1992, 92/14/0036 und VwGH 30.10.2003, 99/15/0098). Dabei genügt es, dass sich der Täter mit der ernstlich für möglich gehaltenen Abgabenverkürzung abfindet (bedingter Vorsatz; vgl. VwGH 23.4.1985, 84/14/0157 und VwGH 26.2.2004, 99/15/0127, 0131). Weiters kommt es nicht darauf an, ob der Abgabenschuldner selbst die Abgaben hinterzogen hat, sondern nur darauf, ob sie überhaupt hinterzogen wurden.

Der bekämpfte Bescheid stützte die Beurteilung des Vorliegens von hinterzogenen Abgaben auf die Feststellung, dass "*objektive und subjektive Tatbestandsmerkmale der Hinterziehung*

*vorliegen, welche die Ausdehnung der Verjährungsfrist rechtfertigen".* Selbst nachdem in der Berufung die Verjährungseinrede erhoben worden war, beschränkte sich die Begründung der Berufungsvorentscheidung auf die aus einer Stellungnahme des Betriebsprüfers zur Berufung übernommenen Feststellung, *"dass der gegenständliche Betrieb während sämtlicher relevanter Zeiträume von einem Steuerberater vertreten war, diesem die Kenntnis der Sachlage bekannt gewesen sein musste, und damit ausreichende subjektive und objektive Tatbestandsmerkmale vorhanden sind um die zehnjährige Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben als gerechtfertigt zu erachten."* Der Betriebsprüfer und diesem folgend das Finanzamt sahen somit in diesen Ausführungen jene eindeutigen, ausdrücklichen und nachprüfaren bescheidmäßigen Feststellungen, die im Streitfall die Annahme der Abgabenhinterziehung rechtfertigen. Entgegen dieser Rechtsmeinung vermögen jedoch diese Feststellungen die für eine Abgabenhinterziehung sprechende Schuldform des Vorsatzes nicht aufzuzeigen, denn "bekannt sein müssen" ist nach der Rechtsprechung des VwGH (Erk. 21.11.1963, 103/63, siehe Reger/Hacker/Kneidinger, Das Finanzstrafgesetzbuch, 3. Auflage, Band 1, Seite 153f) etwas anderes als "bekannt sein". Das Finanzamt ist daher bei der Beurteilung der Verwirklichung des Hinterziehungstatbestandes von solche Ermittlungsergebnissen sowie Überlegungen ausgegangen und hat darauf seine Überlegungen zur Beweiswürdigung und zur rechtlichen Beurteilung gestützt, die letztlich nicht geeignet waren, die erfolgte Annahme der Hinterziehung zu rechtfertigen. Das Finanzamt hat im Ergebnis keine eindeutigen und nachvollziehbaren Feststellungen solcher konkreter Tatumstände aufgezeigt, die eine begründete Schlussfolgerung auf das Vorliegen von hinterzogenen Abgaben zulassen würden. Unter Beachtung der im Abgabenverfahren für die Beurteilung der "hinterzogenen Abgaben" geltenden Unschuldsvermutung, aber auch schon wegen des Zweifelsgrundsatzes (in dubio pro reo) als verfahrenstechnische Richtschnur, wie der Nachweis der Schuld herzustellen ist, sieht die Abgabenbehörde zweiter Instanz unter Einbeziehung des Umstandes, dass augenscheinlich das Finanzamt als Ergebnis einer umfangreichen Prüfung letztlich keine konkreten Tatumstände feststellen und anführen konnte, die schlüssig und begründet für "hinterzogene Abgaben" gesprochen hätten, keine gebotene Notwendigkeit zur Vornahme ergänzender Sachverhaltserhebungen. Ausgehend von der Aktenlage ergeben sich für die Abgabenbehörde zweiter Instanz keine eindeutigen und nachvollziehbaren Gründe die für die Beurteilung dieser Gesellschaftsteuer als hinterzogene Abgabe sprechen würden.

Das Finanzamt ist somit zu Unrecht von hinterzogenen Abgaben und damit von einer zehnjährigen Verjährungsfrist ausgegangen. Gemäß § 207 Abs. 2 erster BAO betrug demzufolge die Verjährungsfrist für die Gesellschaftsteuer fünf Jahre und in diesem Punkt war der Berufung zu folgen. Entgegen dem Berufungsvorbringen sind aber bei Anwendung der fünfjährigen Bemessungsverjährungsfrist nicht die Gesellschafterzuschüsse der Jahre 1992 **bis**

**1997** verjährt und damit aus der Bemessungsgrundlage auszuschneiden, sondern lediglich die der Jahre 1992 **bis 1996**. Die Bemessungsverjährung für den in Frage stehenden Gesellschafterzuschuss des Jahres 1997 wäre ohne Unterbrechungshandlung mit Ablauf des Kalenderjahres 2002 eingetreten. Da aber die abgabenbehördliche Prüfung laut Aktenlage bereits am 10. Dezember 2002 (und damit noch vor Ablauf der Verjährungsfrist) begonnen hatte, wurde durch diese Amtshandlung die Verjährung gemäß § 209 Abs. 1 BAO idF. vor BGBl. I Nr. 180/2004 (§ 323 Abs. 18 BAO) unterbrochen, was dazu führte, dass mit Ablauf des Jahres 2002, in welchem die Unterbrechungshandlung eingetreten ist, die Verjährungsfrist neu zu laufen begann. Entgegen dem Standpunkt der Berufungswerberin war demzufolge die Verjährungsfrist für den Gesellschafterzuschuss des Jahres 1997 im Zeitpunkt der Abgabenfestsetzung (24. April 2003) noch nicht abgelaufen.

Die mit dem bekämpften Bescheid vorgenommene Festsetzung der Gesellschaftsteuer für die in den Jahre 1992 bis 2003 geleisteten Gesellschafterzuschüsse belastet diesen Bescheid insoweit mit Rechtswidrigkeit, als in diese Festsetzung auch die Gesellschafterzuschüsse der Jahre 1992 bis 1996 einbezogen wurden, die Vorschreibung der Gesellschaftsteuer für die Gesellschafterzuschüsse dieser Jahre aber zu einem Zeitpunkt erfolgte, als hiefür die fünfjährige Bemessungsverjährungsfrist bereits abgelaufen war. Dem diesbezüglichen Berufungsbegehren war somit teilweise zu folgen und die Gesellschafterzuschüsse der Jahre 1992 bis 1996 im Gesamtbetrag von 134.378, 25 € (entspricht 1.849.085 S, der sich wie folgt zusammensetzt: 1992: 615.500 S, 1993: 247.300 S, 1994: 56.143 S, 1995: 480.270 S und 1996: 449.872 S) infolge Verjährung aus der bislang angesetzten Bemessungsgrundlage von 1,574.521,99 € auszuschneiden.

### **Streitpunkt: Nichtverwirklichung des Steuertatbestandes**

Als weiteren Streitpunkt macht die Berufungswerberin im Wesentlichen geltend, die geleisteten (zugesagten) Zuschüsse der Gesellschafter für die Darlehensrückzahlungen der Beschneiungsanlage im Betrag von 19.399.996,64 S würden den Tatbestand des § 2 Abs. 4 lit a KVG deshalb nicht verwirklichen, habe sich doch im Gegenzug für diese Zusage der Zuschüsse die Gesellschaft bereit erklären müssen, eine Beschneiungsanlage zu errichten, weshalb diesen Geldleistungen eine Gegenleistung- nämlich die Errichtung der Beschneiungsanlage- gegenüberstehe. Da mit dieser Zuschussgewährung eine Gegenleistung verbunden gewesen sei, liege insoweit kein Zuschuss vor, der den Tatbestand des § 2 Abs. 4 lit a KVG erfülle; dies mache den bekämpften Bescheid rechtswidrig.

Gemäß § 2 Z 4 KVG idF BGBl. Nr. 629/1994. unterliegen der Gesellschaftsteuer folgende freiwillige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft, wenn die

Leistung geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen:

a) Zuschüsse.

Leistungen (hier: Gesellschafterzuschüsse) sind dann freiwillig, wenn sie weder auf einer im Gesellschaftsvertrag noch auf einer im Gesetz begründeten Verpflichtung, sondern auf einem anderen Rechtsgrund beruhen. Zur Steuerpflicht führt jede Zuwendung eines Vermögensteiles durch einen Gesellschafter, die ohne gesetzlichen oder gesellschaftsvertraglichen Zwang erbracht wird und die zur Erfüllung des Gesellschaftszweckes verwendet wird. Unbestritten blieb, dass das Merkmal der "Freiwilligkeit" im dargelegten Sinn im Streitfall vorliegt. Neben der Freiwilligkeit der Leistung ist die objektive Eignung, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen, weitere Voraussetzung des § 2 Z 4 lit. a KVG. Der Nachweis einer tatsächlichen Werterhöhung ist dabei entbehrlich.

Nicht jede Leistung ist also nach der Z 4 steuerpflichtig, sondern nur jene, die zu einer Erhöhung des Wertes der Gesellschaftsrechte führt. Grundsätzlich sind Zuschüsse, die mit der Auflage der Verwendung für den Gesellschaftszweck verbunden sind, geeignet, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen. Bei Geldleistungen wird die Eignung, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen, im Regelfall zu bejahen sein, soweit ihnen als Sonderleistung nicht eine Gegenleistung der Gesellschaft gegenüber steht (VwGH 19.4.1995, 93/16/0044, ÖStZB 1996/22 und Dorazil, Kapitalverkehrsteuergesetz, Kurzkommentar, 2. Auflage, Seite 85, Rz. 6 und Seite 89, Rz 20). In diesem Sinne unterliegen beispielsweise Baukostenzuschüsse der Gesellschaftsteuer, weil sie geeignet sind, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen. Räumt aber die Gesellschaft für den Zuschuss ein gleichwertiges Wohnrecht ein, so entfällt die Steuerpflicht (Brönnner- Kamprad, Kommentar zum Kapitalverkehrsteuergesetz, 2. Auflage, Seite 42, Rz. 45). Somit sind Leistungen, die der Durchführung eines (Leistungs-)Austausches dienen oder als bloßer Ersatz für bestimmte, nicht dem Zweck der Gesellschaft entsprechende Aufwendungen anzusehen sind, also Leistungen, die das Gesellschaftskapital oder die Rechte der Gesellschafter nicht beeinflussen (sogenannte neutrale Leistungen), nicht mit der Gesellschaftsteuer zu belegen (vgl. Dorazil, Kapitalverkehrsteuergesetz, Kurzkommentar, 2. Auflage, S 82 f, Rz. 3 bis 5.1 und VwGH 28.3.1974, 625/73, ÖStZB 1974/238 und VwGH 25.3.1993, 92/16/0146, ÖStZB 1994/74f).

Die Bw. betreibt ein Schiliftunternehmen. Im Rahmen von Sanierungsvereinbarungen dieses Unternehmens verpflichteten sich einige der Gesellschafter zu jährlichen Zuschüssen zur Tilgung jenes Darlehens, das zur Finanzierung der Beschneiungsanlage aufgenommen worden war. Die Errichtung einer Beschneiungsanlage gehört zweifelsfrei zu den Betriebsanlagen eines zeitgemäßen Schiliftunternehmens. Wenn im Rahmen einer Sanierungsvereinbarung die Gesellschafter Zuschüsse für die Darlehensrückzahlungen der Beschneiungsanlage zugesagt haben, dann liegt darin ein Zuschuss zur Tilgung bestimmter, dem Zweck der Gesellschaft

dienender Aufwendungen. Die Errichtung der Beschneiungsanlage bildete aber keineswegs das wirtschaftliche Äquivalent und damit die "Gegenleistung" für den von den Gesellschaftern zugesagten Tilgungszuschuss, vielmehr diente dieser Gesellschafterzuschuss der Finanzierung der betrieblich für erforderlich erachteten Beschneiungsanlage. Anders ausgedrückt, die Beschneiungsanlage war nicht die Sonderleistung (Gegenleistung) der Gesellschaft gegenüber den Gesellschaftern für deren Tilgungszusage, sondern diente dem ureigensten Betriebszweck der Gesellschaft, nämlich um den Schiliftbetrieb auch bei Schneearmut gesichert betreiben zu können. Entgegen dem Berufungsvorbringen stand daher den im Zuge von Sanierungsvereinbarungen zugesagten Geldleistungen der Gesellschafter (jährlicher Zuschuss zur Tilgung eines zur Finanzierung einer Beschneiungsanlage aufgenommenen Darlehens) nicht als Gegenleistung eine gegenüber den Gesellschaftern zu erbringende Sonderleistung der Gesellschaft gegenüber. An dieser fehlenden Gegenleistung der Gesellschaft gegenüber den Gesellschaftern ändert auch der Umstand nichts, dass von den Gesellschaftern diese Zusage "zweckgebunden" zur Abstattung dieses Darlehens zugesagt worden war, dienten doch die Aufwendungen für dieses Darlehen jedenfalls dem Zweck der Gesellschaft und "erhielten" die Gesellschafter für die Darlehenszuschüssen nicht als Sonderleistung (Gegenleistung) der Gesellschaft die Beschneiungsanlage. Die Tilgungszusage und die Beschneiungsanlage standen sich somit nicht in einem Leistungsaustauschverhältnis gegenüber. Handelte es sich bei diesen Geldleistungen nicht um sogenannte neutrale Leistungen im oben dargelegten Sinn, dann wurde durch die Ausführung der streitigen Darlehenszuschüsse im Gesamtausmaß von 19.399.996,64 S der Steuertatbestand des § 2 Z 4 lit a KVG verwirklicht. Das Finanzamt hat somit zu Recht diese Darlehenszuschüsse in die Besteuerung einbezogen.

Zusammenfassend war der Berufung teilweise stattzugeben. Als Ergebnis der Entscheidung über beide Streitpunkte ergibt sich gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 KVG eine Bemessungsgrundlage von 1.440.143,74 € (1.574.521,99 € minus die verjährten Leistungen der Jahre 1992-1996 im Betrag von 134.378,25 €) und gemäß § 8 KVG eine festzusetzende Gesellschaftsteuer von 14.401,44 € (= 1 % von 1.440.143,75 €).

Innsbruck, am 24. Oktober 2005