

TE Vwgh Erkenntnis 2012/3/28 2008/13/0022

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.03.2012

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §184;

BAO §23 Abs1;

1. BAO § 184 heute
2. BAO § 184 gültig ab 01.01.1962
1. BAO § 23 heute
2. BAO § 23 gültig ab 01.01.1962

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Farcas, über die Beschwerde der G als Haftungspflichtige der S GesmbH in Wien, vertreten durch Mag. Hubert Gantz, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 1030 W, Marokkanergasse 9/8, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 12. Dezember 2007, Zl. RV/1097-W/03, miterledigt RV/1098-W/03, betreffend u. a. Körperschaftsteuer 1996 und 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin wurde mit Bescheid des Finanzamts vom 13. August 2001 als Geschäftsführerin der S. GmbH gemäß §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für Abgabenverbindlichkeiten der S. GmbH (Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer 1994 bis 1997, Umsatzsteuer 1998, insgesamt S 6,137.305,--) herangezogen. Die Beschwerdeführerin wurde mit Bescheid des Finanzamts vom 13. August 2001 als Geschäftsführerin der S. GmbH gemäß Paragraphen 9 und 80 BAO zur Haftung für Abgabenverbindlichkeiten der S. GmbH (Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer 1994 bis 1997, Umsatzsteuer 1998, insgesamt S 6,137.305,--) herangezogen.

Mit Schriftsatz vom 14. September 2001 erhob sie sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen die

zugrundeliegenden Abgabenbescheide Berufung. Die Berufung gegen den Haftungsbescheid wurde mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamts rechtskräftig abgewiesen. Über die Berufung gegen die Abgabenbescheide entschied die belangte Behörde mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid.

Bei der S. GmbH hatte eine die Jahre 1994 bis 1996 betreffende Betriebsprüfung stattgefunden. Auf der Grundlage des Berichts darüber vom 17. Juni 1998 waren diesen Zeitraum betreffende Körperschaft- und Kapitalertragsteuerbescheide ergangen. Die von der S. GmbH dagegen erhobene Berufung war mit Berufungsentscheidungen der (damaligen) Finanzlandesdirektion vom 2. November 2000 abgewiesen worden. Mit Bescheid des Finanzamts vom 15. November 2000 war die Körperschaftsteuer 1997 festgesetzt worden. Darüber hinaus waren Bescheide des Finanzamts betreffend Kapitalertragsteuer 1997 und Umsatzsteuer 1998 ergangen.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung der Beschwerdeführerin vom 14. September 2001 betreffend Kapitalertragsteuer 1994 bis 1997 sowie Umsatzsteuer 1998 zur Gänze und betreffend Körperschaftsteuer "1994 und 1997" teilweise Folge. Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben verwies sie als Bestandteil des Bescheidspruchs auf die Ausführungen am Ende der Bescheidbegründung, wo auch Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Körperschaftsteuer 1995 und 1996 angeführt waren.

Die vorliegende Beschwerde richtet sich gegen die Entscheidung über die Körperschaftsteuer 1996 und 1997, wobei in einer nach Ablauf der Beschwerdefrist eingebrachten Beschwerdeergänzung eine weitere, die Körperschaftsteuer 1997 betreffende Rechtswidrigkeit behauptet wird.

Die Körperschaftsteuer 1996 war mit von der S. GmbH erfolglos bekämpftem Bescheid vom 29. Juli 1998, dem Ergebnis der Betriebsprüfung folgend, auf der Grundlage von Einkünften in der Höhe von S 2.287.118,-- mit S 777.614,-- festgesetzt worden. Die belangte Behörde nahm Einkünfte in der Höhe von S 133.715,-- an und setzte die Steuer mit S 45.458,-- fest.

Die Körperschaftsteuer 1997 war im Bescheid vom 15. November 2000 auf der Grundlage von Einkünften in der Höhe von S 3.186.700,-

- mit S 1.083.435,-- festgesetzt worden. Die belangte Behörde nahm Einkünfte in der Höhe von S 319.318,-- an und setzte die Steuer mit S 108.528,-- fest.

Den von der Beschwerdeführerin mit Berufung bekämpften, gegenüber der S. GmbH erlassenen Bescheiden lag die Ansicht zugrunde, die von der S. GmbH geltend gemachten Fremdleistungsaufwendungen in der Form von Überweisungen an eine M. Ltd. in Dublin, deren Gesellschafter britische Staatsbürger mit Adresse auf den Channel Islands seien, seien verdeckte Ausschüttungen an Carlo T. gewesen, der schon 1994 bei der Übernahme der Gesellschaftsanteile an der S. GmbH durch eine Stiftung in Liechtenstein tätig geworden und gemeinsam mit der Beschwerdeführerin über das Bankkonto der S. GmbH Verfügungsberechtigt gewesen sei und die Zahlungen an die M. Ltd. veranlasst habe.

In ihrer Berufung vom 14. September 2001 brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor, sie sei mit dem im Betriebsprüfungsbericht vom 17. Juni 1998 angeführten Ergebnis der Sachverhaltsermittlung einverstanden, nicht aber mit den daraus gezogenen abgabenrechtlichen Konsequenzen. Es seien von Italienern erbrachte, "Mode Know-How" betreffende Consultingleistungen über Irland und die österreichische S. GmbH "vor allem nach Japan verkauft und fakturiert" worden. In Österreich habe "keinerlei Wertschöpfung" stattgefunden. Die S. GmbH habe "die Leistung aus Irland" bezogen und "mit einem kleinen Aufschlag nach (vor allem) Japan weiter" fakturiert. Der "Geldstrom" sei "in entgegengesetzter Richtung" gegangen. Ohne die S. GmbH in Österreich wären "die Dienstleistungen völlig gleich abgelaufen, und zwar sowohl wert- als auch geldmäßig".

Davon ausgehend hielt die Beschwerdeführerin den Körperschaftsteuerbescheiden zunächst ("Stufe 1") entgegen, bei der Nichtanerkennung der auf das Bankkonto der M. Ltd. geleisteten Zahlungen als Betriebsausgaben sei zu Unrecht auf § 162 BAO verwiesen worden, weil einerseits der Empfänger der Zahlungen genau bezeichnet worden sei und andererseits im Bericht angenommen worden sei, der hinter der M. Ltd. als "vorgeschobener Domizilgesellschaft" stehende Gläubiger sei Carlo T. selbst gewesen. Der

Bericht "und die darauf berufenden Bescheide" seien "in Wahrheit Amtsmissbrauch". Es werde die M. Ltd. als Carlo T. "nahestehende Firma" behandelt und zugleich behauptet, Carlo T. habe mit der M. Ltd. "in keinsten Weise" etwas zu tun, "um den § 162 BAO rechtswidrig in Spiel bringen zu können". Zweitens ("Stufe 2") sei in Bezug auf die Geschäftsbeziehung zwischen S. GmbH und M. Ltd. zu Unrecht nicht die nach den Verrechnungspreisgrundsätzen der OECD erforderliche Funktionsanalyse vorgenommen und nicht berücksichtigt worden, dass die "einzige Funktion" der S. GmbH in dieser Geschäftsbeziehung "darin" gelegen sei, "eine österreichische Firma zu sein. Das führt zu dem Ergebnis, dass bei einer Gewinnkorrektur nach den Grundsätzen der OECD das ertragsteuerliche Ergebnis NULL sein muss." Drittens ("Stufe 3") seien die Abgabenbehörden gemäß § 115 BAO verpflichtet, den Sachverhalt so zu ermitteln, dass das Ergebnis soweit möglich der objektiven Wahrheit entspreche. Das sei "im Falle des angefochtenen BP-Bescheides" jedoch "nicht der Fall". Auf der einen Seite würden die Erlöse der S. GmbH "als werthaltig angegeben", auf der anderen Seite werde aber "der korrespondierende Aufwand nicht als Betriebsausgabe zugelassen". Das sei "der menschlichen Logik nicht zugänglich". Viertens ("Stufe 4") werde im Betriebsprüfungsbericht ausgeführt, die tatsächliche Geschäftsführung der S. GmbH sei durch Carlo T. in Italien erfolgt. Nach dem DBA Österreich/Italien sei Österreich daher nicht zur Einhebung der Körperschaftsteuer berechtigt. In der Betriebsprüfung sei auch festgestellt worden, dass die S. GmbH eine Domizilgesellschaft sei. Diese Auffassung entspreche den Tatsachen, was zur Folge habe, dass die S. GmbH in Österreich "nicht einmal eine DBA-Betriebstätte" unterhalte, der man einen Betriebsstättengewinn zurechnen könnte. Davon ausgehend hielt die Beschwerdeführerin den Körperschaftsteuerbescheiden zunächst ("Stufe 1") entgegen, bei der Nichtanerkennung der auf das Bankkonto der M. Ltd. geleisteten Zahlungen als Betriebsausgaben sei zu Unrecht auf Paragraph 162, BAO verwiesen worden, weil einerseits der Empfänger der Zahlungen genau bezeichnet worden sei und andererseits im Bericht angenommen worden sei, der hinter der M. Ltd. als "vorgeschobener Domizilgesellschaft" stehende Gläubiger sei Carlo T. selbst gewesen. Der Bericht "und die darauf berufenden Bescheide" seien "in Wahrheit Amtsmissbrauch". Es werde die M. Ltd. als Carlo T. "nahestehende Firma" behandelt und zugleich behauptet, Carlo T. habe mit der M. Ltd. "in keinsten Weise" etwas zu tun, "um den Paragraph 162, BAO rechtswidrig in Spiel bringen zu können". Zweitens ("Stufe 2") sei in Bezug auf die Geschäftsbeziehung zwischen S. GmbH und M. Ltd. zu Unrecht nicht die nach den Verrechnungspreisgrundsätzen der OECD erforderliche Funktionsanalyse vorgenommen und nicht berücksichtigt worden, dass die "einzige Funktion" der S. GmbH in dieser Geschäftsbeziehung "darin" gelegen sei, "eine österreichische Firma zu sein. Das führt zu dem Ergebnis, dass bei einer Gewinnkorrektur nach den Grundsätzen der OECD das ertragsteuerliche Ergebnis NULL sein muss." Drittens ("Stufe 3") seien die Abgabenbehörden gemäß Paragraph 115, BAO verpflichtet, den Sachverhalt so zu ermitteln, dass das Ergebnis soweit möglich der objektiven Wahrheit entspreche. Das sei "im Falle des angefochtenen BP-Bescheides" jedoch "nicht der Fall". Auf der einen Seite würden die Erlöse der S. GmbH "als werthaltig angegeben", auf der anderen Seite werde aber "der korrespondierende Aufwand nicht als Betriebsausgabe zugelassen". Das sei "der menschlichen Logik nicht zugänglich". Viertens ("Stufe 4") werde im Betriebsprüfungsbericht ausgeführt, die tatsächliche Geschäftsführung der S. GmbH sei durch Carlo T. in Italien erfolgt. Nach dem DBA Österreich/Italien sei Österreich daher nicht zur Einhebung der Körperschaftsteuer berechtigt. In der Betriebsprüfung sei auch festgestellt worden, dass die S. GmbH eine Domizilgesellschaft sei. Diese Auffassung entspreche den Tatsachen, was zur Folge habe, dass die S. GmbH in Österreich "nicht einmal eine DBA-Betriebstätte" unterhalte, der man einen Betriebsstättengewinn zurechnen könnte.

In einer Berufungsergänzung vom 15. April 2002 wurde unter Bezugnahme auf Erörterungen bei einer Fachtagung der Standpunkt vertieft, es handle sich um eine Frage der "Gewinnverteilung zwischen der ausländischen Muttergesellschaft und ihrer inländischen Tochtergesellschaft", wobei es "um erhebliche ausländische Einnahmen aus dem asiatischen Raum" gehe, die "von der im europäischen Ausland befindlichen Muttergesellschaft über die österreichisch-inländische Betriebsstätte verrechnet" worden seien. Die von der inländischen Tochter erbrachten Leistungen seien "unterm Strich (...) faktisch null" gewesen, weshalb es "in Österreich keine Funktion" gebe, die "die Grundlage einer Ertragsbesteuerung bilden könnte".

In einer Gegenäußerung vom 14. Jänner 2003 zu einer Stellungnahme der Betriebsprüfungsabteilung des Finanzamts und in weiteren Eingaben vom 28. Jänner, 8. April und 5. Mai 2003 untermauerte die

Beschwerdeführerin vor allem den Standpunkt, die S. GmbH sei ausgehend von der Annahme des Finanzamts, Carlo T. sei ihr eigentlicher Machthaber, in Italien und nicht in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Die Beschwerdeführerin selbst habe bei der S. GmbH "keinerlei Geschäftsführerfunktion wahrgenommen" und "keinerlei Entscheidungen selbst getroffen". Carlo T. lebe und arbeite in Italien und habe in Prato "die Geschäftsführung der S. GmbH wahrgenommen". Mit Rücksicht auf die Äußerung der Betriebsprüfungsabteilung des Finanzamts in deren Stellungnahme zur Berufung, über den Ort der tatsächlichen Leitung der Geschäfte liege nur eine "Mutmaßung" vor, stellte die Beschwerdeführerin in einem weiteren Schreiben vom 21. September 2005 "den Antrag, die BP zu veranlassen, zur Frage über den Ort der tatsächlichen Geschäftsführung eine eindeutige Stellung zu beziehen". In demselben Schreiben stellte sie mit der Begründung, die Prüfung habe schon vor Jahren stattgefunden, auch "den Antrag, die BP zu veranlassen, nochmals kurz und verständlich den Sachverhalt und die daraus abgeleiteten abgabenrechtlichen Tatbestände - Prüfung S. - aufzuzeigen".

Die belangte Behörde richtete am 13. März 2007 folgenden Vorhalt an die Beschwerdeführerin:

"Wie sie im Rahmen ihrer Berufungsschrift (Stufe 4) anführen, sei die Bp. im Rahmen des Bp-Berichtes davon ausgegangen, dass sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung der (S. GmbH) in Italien (Prato) befunden habe. Eine derartige Feststellung ist dem Bp.-Bericht soweit ersichtlich nicht zu entnehmen.

- -Strichaufzählung

Bitte um Darstellung, woraus diese Annahme abg(e)leitet wird.

- -Strichaufzählung

Um Vorlage einer amtlichen Ansässigkeitsbestätigung wonach der Ort der Geschäftsleitung der (S. GmbH) im fraglichen Zeitraum 1994 bis 1998 in DBA-abkommensrechtlicher Sicht in Italien lag und Italien aus diesem Grund das Besteuerungsrecht gemäß Art. 4 DBA zukam, wird ersucht. Um Vorlage einer amtlichen Ansässigkeitsbestätigung wonach der Ort der Geschäftsleitung der (S. GmbH) im fraglichen Zeitraum 1994 bis 1998 in DBA-abkommensrechtlicher Sicht in Italien lag und Italien aus diesem Grund das Besteuerungsrecht gemäß Artikel 4, DBA zukam, wird ersucht.

-Vorzulegen wären im Falle der Besteuerung der Gesellschaft in Italien auch die Veranlagungsbescheide der Jahre 1994 bis 1998.

In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass (Carlo T.) seinerseits über Einzelauskunftsersuchen gemäß § 2 Abs. 1 EG-AHG den italienischen Behörden gegenüber angab, daß ihm die (S. GmbH) unbekannt sei (siehe Beilage). In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass (Carlo T.) seinerseits über Einzelauskunftsersuchen gemäß Paragraph 2, Absatz eins, EG-AHG den italienischen Behörden gegenüber angab, daß ihm die (S. GmbH) unbekannt sei (siehe Beilage).

Für den Fall, dass keine Ansässigkeitsbescheinigung vorgelegt wird geht die h.o. Behörde davon aus, dass ein tatsächlicher Ort der Geschäftsleitung i.S.d. Art. 4 Abs. 3 DBA in Italien nicht auszumachen ist und das Besteuerungsrecht somit Österreich zukommt. Für den Fall, dass keine Ansässigkeitsbescheinigung vorgelegt wird geht die h.o. Behörde davon aus, dass ein tatsächlicher Ort der Geschäftsleitung i.S.d. Artikel 4, Absatz 3, DBA in Italien nicht auszumachen ist und das Besteuerungsrecht somit Österreich zukommt.

Gemäß Berufungsschrift hat die Bw. Vorsteuern für die (S. GmbH) (...) in den ersten beiden Quartalen des Jahres 1998 zu Recht geltend gemacht. (...) Bitte um Darstellung, wer die den Vorsteuerforderungen zugrundeliegenden Rechtsgeschäfte tätigte und ob ggf. (Carlo T.) hierfür Anweisungen gab."

Die Beschwerdeführerin begann ihr Antwortschreiben vom 18. April 2007 mit folgender

"Sachverhaltsdarstellung":

"Die (S. GmbH) war eine reine Sitzgesellschaft. Sie verfügte weder über eigene Geschäftsräumlichkeiten noch über eigenes Personal und sie ist völlig den Anweisungen des Herrn (Carlo T.) mit Wohnsitz in Prato/Italien unterstanden, der auch über die Bankzeichnungsvollmacht verfügt hat. Die (S. GmbH) hat nur eine Aufgabe gehabt, nämlich ein österreichisches Unternehmen zu sein, mit einem österreichischen Briefkopf auf den Ausgangsrechnungen. Das wollten vor allem die japanischen Kunden von Herrn (Carlo T.). Herr (Carlo T.) hat die (S. GmbH) von Prato aus geführt. Damit ist der Ort der tatsächlichen Geschäftsführung auf italienischem Territorium gelegen."

Daran anschließend teilte die Beschwerdeführerin - in Verbindung mit Rechtsausführungen - mit, es gebe

keine Ansässigkeitsbestätigung der italienischen Finanzbehörden und keine Veranlagungsbescheide aus Italien. Die Beschwerdeführerin stelle "den Antrag, die beiden Betriebsprüfer zu befragen aus welchem Grund sie die italienischen Finanzbehörden eingeschaltet haben, wenn sie aus der Antwort die Konsequenzen für die Besteuerung in Österreich, die sie hätten ziehen müssen, nicht gezogen haben". Nach dieser Intervention aus Österreich sei Carlo T. "von den italienischen Abgabenbehörden verfolgt worden", während sich die italienischen Behörden, wie die Beschwerdeführerin vermute, für die S. GmbH nicht mehr weiter interessiert hätten. Deren "steuerliches Ergebnis" sei nämlich "auch in Italien ein Nullergebnis". Darüber hinaus stellte die Beschwerdeführerin den Antrag, "bei der Betriebsprüfung" verschiedene weitere Auskünfte über deren Auffassungen einzuholen und ihr "eine explizite Funktionsanalyse" aufzutragen. Bei den Vorsteuern 1998 gehe es um Leistungen des Vertreters der Beschwerdeführerin für die S. GmbH.

Mit Schreiben vom 14. November 2007 legte die Beschwerdeführerin die Beantwortung einer von ihr an das Bundesministerium für Finanzen gerichteten Anfrage vor. Danach sei eine in Österreich gegründete GmbH, deren Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung sich in Italien befinde, im Sinne des Art. 4 Abs. 3 DBA-Italien in Italien ansässig. Ob die Ausstellung einer italienischen Ansässigkeitsbescheinigung erforderlich sei, hänge davon ab, ob sich diese Gesellschaft auf Vorteile des österreichisch-italienischen DBA berufen möchte. Zutreffendenfalls bedürfe es einer solchen Bescheinigung. Weiters legte die Beschwerdeführerin mit diesem Schreiben einen Ausdruck aus dem Internet mit Angabe einer Adresse für Carlo T. in Prato und sieben "sachverhaltsbezogene Feststellungen aus dem Betriebsprüfungsakt" vor, aus denen hervorgehe, dass sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung der S. GmbH in Italien befunden habe. Mit Schreiben vom 14. November 2007 legte die Beschwerdeführerin die Beantwortung einer von ihr an das Bundesministerium für Finanzen gerichteten Anfrage vor. Danach sei eine in Österreich gegründete GmbH, deren Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung sich in Italien befinde, im Sinne des Artikel 4, Absatz 3, DBA-Italien in Italien ansässig. Ob die Ausstellung einer italienischen Ansässigkeitsbescheinigung erforderlich sei, hänge davon ab, ob sich diese Gesellschaft auf Vorteile des österreichisch-italienischen DBA berufen möchte. Zutreffendenfalls bedürfe es einer solchen Bescheinigung. Weiters legte die Beschwerdeführerin mit diesem Schreiben einen Ausdruck aus dem Internet mit Angabe einer Adresse für Carlo T. in Prato und sieben "sachverhaltsbezogene Feststellungen aus dem Betriebsprüfungsakt" vor, aus denen hervorgehe, dass sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung der S. GmbH in Italien befunden habe.

In der mündlichen Berufungsverhandlung am 11. Dezember 2007 legte der Vertreter der Beschwerdeführerin "ein Angebot von einer Re-Invoicing Firma auf den Kanalinseln" vor und erstattete dazu folgendes Vorbringen:

"Diese Firma hat ein Preisangebot von 2 % als Remuneration. Mit diesem Angebot wird eine ganze Infrastruktur getragen. Sie hat Büros, sie macht Werbung in den Printmedien, im Internet. Diese Kosten müssen durch diese 2 % abgedeckt sein. Die (S. GmbH) hatte diese Kosten nicht. Sie hat nicht geworben, sie musste nicht werben, sie hat keinerlei Bürokosten tragen müssen, hatte keine attraktive Adresse gehabt, usw. Hat auch keine Anwälte zur Verfügung stellen können, keine Bankverbindungen, auch sonstiges Know how nicht zur Verfügung stellen können. Die Leistungen, die die (S. GmbH) als Re-Invoicing Firma für Herrn (Carlo T.) erbrachte, hat in Wahrheit Herr (Carlo T.) selbst erbracht. Damit hat er eine Remuneration, die bei der (S. GmbH) als Betriebsausgabe zu berücksichtigen ist. Denn die (S. GmbH), ohne die Einschaltung des Herrn (Carlo T.), konnte überhaupt keine Leistung erbringen. Vor allem sämtliche Kunden wurden von Herrn (Carlo T.) zur Verfügung gestellt. Gezahlt wurde an die (M. Ltd) nur nach Eingang der Geldbeträge aus Japan." Im angefochtenen Bescheid legte die belangte Behörde nach Wiedergabe des Verfahrensganges zunächst dar, dass der Berufung in Bezug auf die Umsatzsteuer 1998 und die Kapitalertragsteuer 1994 bis 1997 Folge zu geben sei, weil der geltend gemachte Vorsteuerabzug zustehe und keine verdeckten Ausschüttungen an Carlo T. feststellbar seien. In diesem Zusammenhang führte die belangte Behörde u.a. aus, bei der Betriebsprüfung sei die Verneinung der Abzugsfähigkeit der Zahlungen an die M. Ltd. zuletzt nicht mehr auf § 162 BAO gestützt worden, weshalb das diesbezügliche Berufungsvorbringen ins Leere gehe, und in der Berufungsentscheidung sei mangels Nachweises werthaltiger Leistungen der M. Ltd. von verdeckten Ausschüttungen an Carlo T. ausgegangen worden. Für die belangte Behörde seien die Ermittlungsergebnisse aber nicht ausreichend, um eine Nahebeziehung zwischen Carlo T. und der S. Stiftung in Liechtenstein als Gesellschafterin der S. GmbH anzunehmen. Im angefochtenen Bescheid legte die belangte Behörde nach

Wiedergabe des Verfahrensganges zunächst dar, dass der Berufung in Bezug auf die Umsatzsteuer 1998 und die Kapitalertragsteuer 1994 bis 1997 Folge zu geben sei, weil der geltend gemachte Vorsteuerabzug zustehe und keine verdeckten Ausschüttungen an Carlo T. feststellbar seien. In diesem Zusammenhang führte die belangte Behörde u.a. aus, bei der Betriebsprüfung sei die Verneinung der Abzugsfähigkeit der Zahlungen an die M. Ltd. zuletzt nicht mehr auf Paragraph 162, BAO gestützt worden, weshalb das diesbezügliche Berufungsvorbringen ins Leere gehe, und in der Berufungsentscheidung sei mangels Nachweises werthaltiger Leistungen der M. Ltd. von verdeckten Ausschüttungen an Carlo T. ausgegangen worden. Für die belangte Behörde seien die Ermittlungsergebnisse aber nicht ausreichend, um eine Nahebeziehung zwischen Carlo T. und der S. Stiftung in Liechtenstein als Gesellschafterin der S. GmbH anzunehmen.

Daran anschließend prüfte die belangte Behörde die Zurechnung der erklärten Einkünfte der S. GmbH. Sie führte dazu aus, nach den unbestrittenen Ergebnissen der Betriebsprüfung habe die M. Ltd. keine Leistungen an die S. GmbH erbracht und die Rechtsbeziehungen zwischen ihnen seien Scheingeschäfte, bei denen "ein Geschäftspartner auf Lieferantenseite (...) nicht auszumachen" sei. Für die Kunden der S. GmbH sei aber auch erkennbar gewesen, dass die Leistungen nicht von ihr, sondern von Carlo T. erbracht würden. Die Einnahmen aus den fakturierten Geschäften seien daher Carlo T. zuzurechnen, der die S. GmbH "primär zum Zwecke der steuerschonenden Einkünfterzielung zwischengeschaltet" habe. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin habe die Funktion der S. GmbH aber nicht nur darin bestanden, "eine österreichische Firma" zu sein.

Die belangte Behörde prüfte sodann in einem weiteren Abschnitt ihrer Erwägungen die "Funktionen" der S. GmbH und führte dazu aus, die S. GmbH habe die Fakturierung werthaltiger Leistungen gegenüber Dritten übernommen, Konten eröffnet und den Zahlungsverkehr abgewickelt. Der Arbeitsbogen enthalte Verträge mit Kunden, die von der Beschwerdeführerin als Geschäftsführerin unterschrieben seien. Gemäß "Vermerk der Bp." unterschreibe die Beschwerdeführerin nur, schließe aber keine Verträge. Die S. GmbH werde aber formeller Vertragspartner der Kunden, und allenfalls auftretende Probleme im Zusammenhang mit Leistungsstörungen, Zahlungsverzug u.dgl. hätten über die S. GmbH abgewickelt werden müssen. Es liege auch ein Faxschreiben eines Kunden vor, das an die S. GmbH gerichtet sei. Deren im Firmenbuch ausgewiesener Ort der Geschäftsleitung, zugleich Kanzlei des Vertreters der Beschwerdeführerin, habe daher zumindest im Einzelfall als Kontaktadresse für die Kunden fungiert. Ein Schreiben der "Nachfolgefirma" der M. Ltd. lasse erkennen, dass es ohne Zwischenschaltung der S. GmbH "zumindest schwierig gewesen" wäre, "den Kundenstock zu erweitern ohne andere Kunden zu verlieren". Aus diesem Grund sei man an eine in Österreich etablierte Gesellschaft herangetreten, damit diese die Beratungsleistungen in Rechnung stelle. Die Erhaltung oder Ausweitung des Kundenstocks stelle einen geldwerten Vorteil dar. Die Beschwerdeführerin als Geschäftsführerin habe dabei auch das letztlich schlagend gewordene Haftungsrisiko getragen. Für Carlo T. habe die Konstruktion den Vorteil gehabt, dass die Leistungen "aus einem steuerlich unverdächtigen Land fakturiert" worden seien, was bei der M. Ltd. aus näher dargestellten Gründen nicht der Fall gewesen wäre. Durch hohe fingierte Aufwendungen gegenüber der M. Ltd. seien die in Österreich erzielten Erlöse so weit reduziert worden, dass lediglich Mindestkörperschaftsteuer zu entrichten gewesen sei. Es sei davon auszugehen, dass die effektiven Aufwendungen von Carlo T. um vieles geringer gewesen sein dürften. Durch die gewählte Vorgangsweise habe er sich jeglicher Besteuerung entzogen.

Den nächsten Abschnitt ihrer Erwägungen widmete die belangte Behörde dem Thema "italienisches Besteuerungsrecht". Sie führte dazu in der Hauptsache aus, es sei davon auszugehen, dass Carlo T. der S. GmbH die dargestellten Leistungen vergütet habe. Grundlage der Besteuerung im Inland seien die von ihr übernommenen Funktionen und - mangels Leistungserbringung - nicht die von ihr fakturierten Leistungen. Dem folgten in diesem Abschnitt der Bescheidbegründung Überlegungen der belangten Behörde für den Fall der Zurechnung der fakturierten Einnahmen an die S. GmbH, in denen die belangte Behörde darlegte, die Beschwerdeführerin sei ihrer erhöhten Mitwirkungspflicht in Bezug auf den Auslandssachverhalt nicht nachgekommen und es sei "nicht auszumachen", ob der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung in Italien gelegen sei. Es sei zwar anzunehmen, dass Carlo T. über einen Wohnsitz in Italien verfüge, aber die Behauptung, der Ort der Geschäftsleitung habe mit diesem Wohnsitz übereingestimmt, habe nicht überprüft werden können. Eine solche Feststellung wäre "rein spekulativ" gewesen, zumal neben dem starken Bezug zu

Italien auch Hinweise auf ein Tätigwerden von Carlo T. von den USA aus vorlägen. Für den Fall der Einkünftezurechnung an die S. GmbH müsste daher das gesamte ausgewiesene Betriebsergebnis in Österreich der Besteuerung unterzogen werden.

Im letzten der ziffernmäßigen Berechnung der Bemessungsgrundlagen vorangehenden Abschnitt der Bescheidbegründung prüfte die belangte Behörde die "Höhe der Abgeltung der übernommenen Funktionen", wobei sie im Hinblick auf das Vorbringen in der Berufungsverhandlung vorausschickte, es sei "bemerkenswert", dass nunmehr auch die Beschwerdeführerin bei der S. GmbH von einer "Re-Invoicing Firma" ausgehe. Der Vergleich der S. GmbH mit "Treuhandbüros, die Durchlaufgesellschaften gewerbsmäßig errichten", sei jedoch nicht zielführend. Der Vorteil solcher Firmen in Niedrigsteuerländern bestehe darin, dass der Unterschiedsbetrag zwischen Eingangs- und Ausgangsrechnung steuerfrei lukriert werden könne. Im vorliegenden Fall hingegen habe die S. GmbH gewinnminimierende Rechnungen der M. Ltd. ohne konkrete Leistungsnachweise erhalten und sei den Kunden gegenüber als "steuerlich unverdächtige Gesellschaft" aufgetreten. In welcher Höhe im Bereich des Modesegments Aufwendungen für Marktforschung üblicherweise anfielen, habe die Beschwerdeführerin nicht darzulegen vermocht. Bei der S. GmbH habe der bei einem "offshore invoicing Anbot" wie dem in der Berufungsverhandlung vorgelegten allein schon durch den Unternehmenssitz begründete "Verdacht auf steuerliche Umgehungshandlungen" gefehlt, weshalb davon auszugehen sei, dass derartige Funktionen "um einiges höher entschädigt werden als die aus dem Internet-Anbot ersichtlichen 2 %". Indem die Beschwerdeführerin die S. GmbH als "Re-Invoicing Firma" darstelle, müssten die Leistungen für die Einrichtung und den Betrieb derselben von der Beschwerdeführerin oder vom steuerlichen Vertreter, "der seine Gattin ja als Geschäftsführerin der (S. GmbH) einsetzte," erbracht worden sein. Die Beschwerdeführerin mache keine Angaben darüber, ob sie entsprechende Treuhandfunktionen auch gegenüber anderen Gesellschaften ausübe, somit ein "Massengeschäft" ähnlich "Treuhandbüros in Steueroasen" betreibe. Nachdem sie gemäß Firmenbuchabfrage nur bei der S. GmbH als Geschäftsführerin einer inländischen Gesellschaft aufscheine, sei davon auszugehen, dass die auf in "Steueroasen" befindliche Treuhandgesellschaften zutreffende Kostendegression auf sie typischerweise nicht zutrefte. Während diese in der Regel eine Reihe von "Klienten" betreuen und ihre Dienste öffentlich anbieten würden, sei die vorliegende Konstruktion für Carlo T. sozusagen "maßgeschneidert" worden. Die Risiken für die Beschwerdeführerin, als Geschäftsführerin zur Haftung herangezogen zu werden, erschienen im Inland ungleich höher als für Treuhänder in Niedrigsteuerländern, deren Normen den Betrieb solcher Treuhandgesellschaft - etwa durch die unterschiedliche Behandlung von "residential" und "offshore companies" - oft erst ermöglichten. In der Verhandlung habe der Vertreter der Beschwerdeführerin bestritten, dass die Erweiterung des Kundenstocks einen geldwerten, abzugeltenden Vorteil darstelle. Aus einem Schreiben der "Nachfolgefirma" der M. Ltd. im Arbeitsbogen gehe aber hervor, dass die M. Ltd. der S. GmbH alleine für die Abgeltung dieser Funktion zwischen 3 und 5 % der Rechnungssummen anbiete. Es sei davon auszugehen, dass für die Gesamtheit der dargestellten Funktionen zwischen Carlo T. und der S. GmbH eine höhere Abgeltung vereinbart worden sei. Es sei aber darauf Bedacht zu nehmen gewesen, dass Carlo T. entsprechende, seinen Gewinn mindernde Zahlungen auch an die M. Ltd. zu leisten gehabt habe. Die Höhe der Funktionsabgeltung sei daher im Schätzungsweg mit 10 % (statt der ursprünglich ins Auge gefassten 15 %) der erklärten Umsätze ermittelt worden, was angesichts der Carlo T. erwachsenden Vorteile (völlige Steuerfreiheit der dargelegten Geschäfte) sachgerecht erscheine. Dabei seien sämtliche Aufwendungen - mit Ausnahme der Fremdleistungsaufwendungen "der" M. Ltd., "die mit der Leistungserbringung des (Carlo T.) in direktem Zusammenhang stehen" - anerkannt worden. Die Schätzung orientiere sich an den erklärten Erlösen, sei doch davon auszugehen, dass die Carlo T. erwachsenden Vorteile bzw. die von der S. GmbH übernommenen Risiken in einem proportionalen Verhältnis zu den erklärten Umsätzen stünden. Es seien daher die erklärten Erlöse und die Fremdleistungsaufwendungen betreffend die M. Ltd. aus den Gewinn- und Verlustrechnungen ausgeschieden und durch die angenommene Funktionsabgeltung ersetzt worden.

In der dagegen gerichteten Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht verletzt, "nicht zur Haftung für Körperschaftsteuer herangezogen zu werden, sofern tatsächlich keine rechtens heranzuziehenden Besteuerungsgrundlagen vorliegen". Der Beschwerdeführerin seien zu Unrecht die Beträge von S 45.458,--

(für 1996) und S 108.528,-- (für 1997) an Körperschaftsteuer angelastet worden. Die Beschwerde richte sich "gegen folgende Teile des Spruchs des UFS:

- -Strichaufzählung
dass auch nach dem DBA-Italien die (S. GmbH) in Österreich als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt wird
- -Strichaufzählung
dass die Höhe der angenommenen Re-Invoicing Provisionen der (S. GmbH) mit 10 % der Summe der weitergeleiteten Fakturen festgesetzt wurde
- -Strichaufzählung
dass die Aufwendungen des tatsächlichen Geschäftsführers der (S. GmbH), (Carlo T.), obwohl vom UFS in der Berufungsentscheidung erwähnt und dem Grunde nach anerkannt, bei der Bemessung der Besteuerungsgrundlage im Schätzungsweg nicht berücksichtigt worden sind
- -Strichaufzählung
dass sonstige Aufwendungen, die durch den Betrieb eines Re-Invoicing Unternehmens verursacht werden, und die ursprünglich bei den Jahreserklärungen nicht erklärt worden sind, die jedoch für ein Re-Invoicing Unternehmen typisch sind, nicht vom UFS im Schätzungswege berücksichtigt worden sind
- -Strichaufzählung
dass nachträgliche Vertretungskosten des steuerlichen Vertreters der (S. GmbH), die durch die BP verursacht worden sind und die damit in die Periode 1994 bis 1997 fallen, nicht als Rückstellung bei der Bemessung der Körperschaftsteuer Berücksichtigung gefunden haben, obwohl der UFS den Vorsteuerabzug der mit eine(m) Teil dieser Kosten verbunden ist, in der Berufungsentscheidung anerkannt hat."

Dem folgen in der Begründung der Beschwerde unter den Gesichtspunkten sowohl der behaupteten Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch der Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften Ausführungen zur Frage der unbeschränkten Steuerpflicht nach dem DBA-Italien, die sich der Sache nach gegen die Ausführungen der belangten Behörde für den Fall der Zurechnung der fakturierten Einnahmen richten. Die inhaltliche Rechtswidrigkeit der Erwägungen soll sich in diesem Punkt aus den Beilagen zum Schreiben vom 14. November 2007 ergeben. Verfahrensvorschriften seien verletzt worden, weil in der Betriebsprüfung kein zahlenmäßiger Vergleich der "Faxe z.B. aus Italien" und aus den USA vorgenommen worden sei. Die belangte Behörde habe "hier auch insofern rechtswidrig entschieden", als sie in der Berufungsverhandlung "nicht bereit oder nicht imstande" gewesen sei, "jenes Land zu benennen", von dem aus Carlo T. ihrer Meinung nach seine Anweisungen nach Wien gegeben habe. In der Betriebsprüfung sei auch nicht die Frage gestellt und untersucht worden, ob der Wohnort von Carlo T. mit dem Ort der Geschäftsleitung der S. GmbH übereinstimme. Das "Ergebnis des UFS" habe daher "keinen Bezug zur Sachverhaltsermittlung durch die BP". Der Satz der belangten Behörde, die (bei ihr) "bekämpfte Berufungsentscheidung" gehe davon aus, dass Carlo T. aus Italien agiere, habe aber keinen konkreten Ort ausmachen können, sei der Beschwerdeführerin unverständlich. Dieser Satz tauche erst im schriftlichen Urteil auf, sodass "die BF keine Möglichkeit hatte, den Sinn dieses Satzes zu hinterfragen". Wenn "die Berufungsbehörde" feststelle, dass Carlo T. von Italien aus agiere, dann spiele es keine Rolle, in welcher italienischen Stadt sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung befinde. Die Anfrage, deren Beantwortung die Beschwerdeführerin im November 2007 vorgelegt habe, und zu der die belangte Behörde ausführe, eine tatsächliche Geschäftsleitung in Italien sei in der Anfrage schon vorausgesetzt worden, sei wegen der Aufforderung zur Vorlage einer Ansässigkeitsbescheinigung erfolgt. Dass, wie die belangte Behörde auch ausführe, ihre Ermittlungsmöglichkeiten in Bezug auf die unbeschränkte Steuerpflicht der S. GmbH in Italien beschränkt seien, sei nicht richtig. "Die BP" habe sich in einem Amtshilfverfahren an die kompetente italienische Steuerbehörde gewandt, aber die Frage nach der steuerlichen Ansässigkeit sei "dabei nie gestellt worden". Die Grundposition der belangten Behörde, dass die S. GmbH eine "Re-Invoicing Gesellschaft" sei, sei erstmals im Oktober 2007 vertreten worden. Es gebe "also hierzu keine sachbezogenen Recherchen durch die BP". Dem Hinweis, Carlo T. sei auch von den USA aus tätig geworden, sei zu entgegnen, dass im geprüften Zeitraum von vier Jahren "tatsächlich 1 bis 2 Faxe aus den USA gekommen" seien, weil Carlo T. "immer wieder in den USA geschäftlich tätig" gewesen sei. Die "tatsächliche Geschäftsleitung" sei "jedoch

aus Italien erfolgt".

Unter dem Gesichtspunkt der behaupteten inhaltlichen Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nimmt die Beschwerdeführerin auch zu dem Satz der belangten Behörde Stellung, es seien "sämtliche Aufwendungen (mit Ausnahme jener Fremdleistungsaufwendungen der (M. Ltd.) die mit der Leistungserbringung des (Carlo T.) in direktem Zusammenhang stehen) anerkannt" worden. Mit diesem Satz habe die belangte Behörde "vorab explizit bestätigt", dass Carlo T. für die S. GmbH Leistungen erbracht habe und dass diese Leistungserbringung Aufwendungen verursacht habe. Die belangte Behörde habe "damit" aber auch "bestätigt", dass "diese Aufwendungen im direkten Zusammenhang mit der Leistungserbringung der (S. GmbH) stehen". Es sei daher rechtswidrig, dass diese Aufwendungen bei der Gewinnermittlung der S. GmbH nicht zum Abzug gebracht worden seien.

Als weitere inhaltliche Rechtswidrigkeit rügt die Beschwerdeführerin, "sonstige Aufwendungen die beim Betrieb eines Re-Invoicing Unternehmens dem Grunde nach" anfielen, seien vom Vertreter der Beschwerdeführerin in der Berufungsverhandlung "dem Grunde nach" geltend gemacht, aber in der Entscheidung nicht berücksichtigt worden. Weiters seien (wie schon in der Aufzählung der beschwerdegegenständlichen "Teile des Spruchs" dargelegt) die nachträglichen Vertretungskosten nur beim Vorsteuerabzug berücksichtigt worden.

Schließlich rügt die Beschwerdeführerin als Verletzung von Verfahrensvorschriften noch das Vorgehen der belangten Behörde bei der Bestimmung der Höhe der Abgeltung der übernommenen Funktionen einer "Re-Invoicing Firma". In diesem Zusammenhang wird geltend gemacht, zwischen Carlo T. und der S. GmbH sei zivilrechtlich überhaupt keine Abgeltung vereinbart und eine solche Vereinbarung sei auch nicht notwendig gewesen. Carlo T. sei "der Machthaber" der S. GmbH gewesen, das sei "eine der Kernfeststellungen der BP". Was die abgabenrechtliche Funktionsanalyse anlange, auf die sich die belangte Behörde stütze, so sei das "Re-Invoicing" ein(e) "Commodity", was u.a. bedeute, "dass die Preise, die am Markt verlangt werden können, gleich oder sehr ähnlich" seien. Die Überlegung der belangten Behörde, die Funktion der S. GmbH sei auf Grund ihres Sitzes in Österreich eine andere gewesen als etwa bei dem in der Berufungsverhandlung vorgelegten Angebot eines "offshore invoicing", widerspreche den "Transfer Pricing Richtlinien der OECD" für die "Aufteilung des Steuerkuchens". Wenn die belangte Behörde von einer "maßgeschneiderten" Konstruktion spreche, so sei dem entgegenzuhalten, dass "Re-Invoicing-Funktionen" den "Gesetzen aller Commodities unterworfen" seien. Sie seien preismempfindlich und austauschbar, "daher gibt es auch nichts Maßgeschneidertes". Weder in der Betriebsprüfung noch von der belangten Behörde sei der "Fragenkomplex der Leistung der (S. GmbH) als Re-Invoicing Unternehmen je vor Ort, d.h. anhand der Buchhaltung, Belege und sonstiger Unterlagen, überprüft" worden. Es sei "materiell nicht erkennbar", worin die "maßgeschneiderten Leistungen" bestanden haben sollten. Die S. GmbH habe "nichts anderes getan, als von Herrn (Carlo T.) fix und fertig vorbereitete Schriftstücke zu unterschreiben bzw. Überweisungen mit zu unterschreiben. Seit Einführung der allgemeinen Schulpflicht" sei das "keine maßgeschneiderte Leistung". Die belangte Behörde irre auch, wenn sie auf das vergleichsweise höhere Haftungsrisiko verweise. Es stelle sich die "Frage, woher der UFS die rechtliche und fachliche Kompetenz" beziehe, sich dazu eine Meinung zu bilden. Das Geschäftsführerrisiko sei auch "keine Funktion der Gesellschaft selbst" und finde daher in den Richtlinien der OECD keinen Niederschlag.

Mit dem Hinweis auf das Schreiben der "Nachfolgefirma" der M. Ltd., in dem eine Funktionsabgeltung von 3 bis 5 % der Rechnungssummen erwähnt worden sei, lege die belangte Behörde, ohne es zu beabsichtigen, klar, dass die von der Beschwerdeführerin angeführte "Entschädigungsgröße von 2 % bzw. 3 bis 5 % eine realistische Entschädigungsobergrenze" sei. "Re-Invoicing Leistungen" seien nämlich "Commodity Leistungen, deren Marktwert vor allem durch den Marktauftritt der Konkurrenz, d.h. vor allem von den Eintrittsbarrieren der möglichen, auch zukünftigen Marktteilnehmer, in den Markt, bestimmt" würden, und diese Barrieren seien "für Re-Invoicing Leistungen besonders niedrig". "In Wahrheit jedoch" hätten "Re-Invoicing Aktivitäten" eines in Österreich domizilierten Unternehmens "überhaupt keinen ökonomischen, zumindest keinen langfristigen ökonomischen Wert". Die von "den diversen Unternehmen in Jersey usw." geforderten Honorarsätze beinhalteten nämlich implizit eine für solche Aktivitäten "entscheidende Wertkomponente: Dass nämlich nie ein Betriebsprüfer aus Jersey etc. mit den Finanzbehörden des Ursprungslandes des jeweiligen Klienten der Re-Invoicing Firma Kontakt aufnehmen werde. Für Österreich

gibt es diese Wertkomponente nicht. Als Beispiel möge hier der Fall (der S. GmbH) dienen".

An dieses Argument schließt sich in der Beschwerde noch der Vorwurf, die belangte Behörde habe den Grundsatz des Parteienghört verletz, weil sie die im Schreiben vom 18. April 2007 enthaltene "Anfrage an die BP" nicht an diese weitergeleitet habe.

Zu dieser Beschwerde brachte die Beschwerdeführerin nach Ablauf der Beschwerdefrist noch eine Ergänzung ein, in der sie geltend machte, die Gewinnermittlung der belangten Behörde enthalte Einkünfte aus Kursdifferenzen. Diese habe die S. GmbH "als Re-Invoicing Gesellschaft nicht erwirtschaftet haben" können, weil ihr die zugrunde liegenden Wirtschaftsgüter nicht zuzurechnen gewesen seien.

Zuletzt hat die Beschwerdeführerin noch auf die mit der Aktenvorlage verbundene Gegenschrift der belangten Behörde repliziert. Sie hält der belangten Behörde in diesem Schriftsatz die Annahmen im Betriebsprüfungsbericht und in der gegenüber der S. GmbH ergangenen Berufungsentscheidung entgegen, wiederholt bisheriges Vorbringen und bemerkt an einer Stelle, die belangte Behörde habe die S. GmbH "in eine Re-Invoicing-Gesellschaft umgemodelt" und ohne schlüssige Erläuterung 10 % "des alten Umsatzes" als Umsatzgröße für den "neuen" Umsatz herangezogen. An anderer Stelle wird behauptet, es sei "unbestritten", dass Carlo T. "der tatsächliche Geschäftsführer" der S. GmbH gewesen sei. Die "gesamte BP" baue "auf dieser Tatsache auf". Zur Frage des Orts der von Carlo T. im Zusammenhang mit der S. GmbH entfalten Tätigkeiten wird neues Vorbringen erstattet. Im Zusammenhang mit der behaupteten langfristigen Wertlosigkeit des "Re-Invoicings" in Österreich wird der Standpunkt nun so formuliert, dass "eine inkompetente BP, wie z.B. im Falle der (S. GmbH,) immer Kontakt mit den Finanzbehörden im Heimatland aufnehmen" könne.

Zur Frage des "Re-Invoicings" durch die S. GmbH wird zusammenfassend ausgeführt:

"Ursprünglich hat die (S. GmbH) die Dienstleistungen, nämlich Trendscouting in Sachen Mode aus Jersey oder Dublin eingekauft und dann mit Gewinnaufschlag an vornehmlich japanische Firmen weiterverkauft.

Dazu habe ich mir gedacht, dass bei einer exakt durchgeführten Funktionsanalyse, etwa im Zuge einer BP, ein sich eventuell dabei ergebender Gewinn durch die Zahlung der Mindestkörperschaftsteuer abgedeckt sein würde.

Die BP hat dann die Eingangsrechnungen aus Jersey oder auch Dublin als Betriebsausgabe nicht mehr zugelassen (...) Der UFS hat dann die Ansicht vertreten, dass die Aktivität der (S. GmbH) die einer Re-Invoicing-Firma sei und dass damit nur eine Funktionsabgeltung zu besteuern sei. Ich war in meiner Eigenschaft als Personenvertreter insofern zumindest dem Grunde nach einverstanden mit dieser Auffassung des UFS, als beide Auffassungen bei genauer Betrachtung und sorgfältiger Analyse der Funktionen der (S. GmbH) zu(r) exakt gleichen (Ertrags-) Besteuerungsgrundlage führen."

Schließlich wird zur Beschwerdeergänzung noch vorgebracht, die Beschwerdeführerin stelle "den Antrag", die betroffene Position bei der Veranlagung der S. GmbH "als Re-Invoicing Firma" auszuscheiden. An die "Umstände dieser GuV-Position" habe die Beschwerdeführerin keine genaue Erinnerung mehr, und in der Verhandlung habe darauf nicht eingegangen werden können.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin war Geschäftsführerin der in den Kanzleiräumlichkeiten des Beschwerdevertreters, ihres Ehemannes, in Wien etablierten S. GmbH, die gegenüber dem Finanzamt behauptete, die von ihr fakturierten und ihr honorierten Leistungen von der M. Ltd. bezogen und der M. Ltd. vergütet zu haben. Der Ansicht der belangten Behörde, die Geschäftsbeziehung zwischen der S. GmbH und der M. Ltd. habe nur zum Schein bestanden, die von der S. GmbH fakturierten Leistungen seien für die Kunden erkennbar von Carlo T. erbracht worden und die Zwischenschaltung (auch) der S. GmbH sei "primär zum Zwecke der steuerschonenden Einkünfteerzielung" erfolgt, tritt die Beschwerde nicht substantiiert entgegen.

Die Argumente, mit denen sich die Beschwerdeführerin dessen ungeachtet nicht nur der Höhe nach gegen die von der belangten Behörde festgesetzte Körperschaftsteuer 1996 und 1997 wendet, nehmen nicht ausreichend darauf Bedacht, wie sehr sich die Sachverhaltsannahmen der belangten Behörde von denjenigen im Betriebsprüfungsbericht und denen der Finanzlandesdirektion bei der Entscheidung über die Berufung der S. GmbH unterscheiden. Die belangte Behörde hat kein Naheverhältnis zwischen Carlo T. und der S. GmbH angenommen, der Berufung in Bezug auf die Kapitalertragsteuer mit dieser Begründung zur Gänze stattgegeben und eine - im Gegensatz zu den im Rechenwerk der S. GmbH scheinbar dokumentierten und

auch gegenüber der Abgabenbehörde behaupteten Geschäftsbeziehungen - nicht nur zum Schein unterhaltene, aber nicht offengelegte Geschäftsbeziehung zwischen der S. GmbH und Carlo T. festgestellt. Sie hat demgemäß die Mitwirkung der S. GmbH an den Scheingeschäften und die Befolgung diesbezüglicher Weisungen von Carlo T. nicht als Ergebnis des Einflusses von Carlo T. als Machthaber der S. GmbH, sondern als vertragliche Leistung gewertet, deren Vergütung mangels Offenlegung der darüber getroffenen Vereinbarungen geschätzt werden musste.

Dieser geänderten Betrachtungsweise begegnet die Beschwerdeführerin mit wiederholten Hinweisen auf die früheren Annahmen der Betriebsprüfer und der Finanzlandesdirektion, so als ob die belangte Behörde davon nicht ausdrücklich und unter Angabe der Gründe dafür abgegangen wäre, aber nicht mit Ausführungen etwa darüber, dass die belangte Behörde ein Naheverhältnis zwischen der S. Stiftung in Liechtenstein als Alleingesellschafterin der S. GmbH und Carlo T. zu Unrecht als nicht feststellbar angesehen hätte, oder mit anderen Ausführungen, aus denen sich eine Unschlüssigkeit der geänderten Annahmen der belangten Behörde ableiten ließe. Hat die nicht von Carlo T. beherrschte S. GmbH in Wien aber in der von der belangten Behörde angenommenen - und bei gleichzeitiger Betonung der Unterschiede gegenüber den üblichen Angeboten aus Niedrigsteuerländern mit dem Begriff des "Re-Invoicings", dem An- und Verkauf von Lieferungen/Leistungen "auf dem Papier", umschriebenen - Weise Leistungen erbracht, deren geschätzte Vergütung der Besteuerung dieser inländischen Gesellschaft zugrunde zu legen war, so gehen die von der Beschwerdeführerin dagegen ins Treffen geführten Bedenken unter dem Gesichtspunkt des DBA-Italien ins Leere.

Auf einem Missverständnis beruht, wie die belangte Behörde in der Gegenschrift zutreffend darlegt, auch das Beschwerdeargument, die belangte Behörde habe durch Carlo T. erbrachte Leistungen und dabei entstandene Aufwendungen "vorab (...) bestätigt", die Aufwendungen dann aber nicht berücksichtigt. Die gemeinte Stelle in der Bescheidbegründung handelt von der Ausklammerung der nur zum Schein über (die M. Ltd. und) die S. GmbH abgewickelten Leistungsbeziehungen bei gleichzeitiger Anerkennung der damit nicht in direktem Zusammenhang stehenden Aufwendungen im Rechenwerk der S. GmbH.

Den weiteren, die Abgabenbemessung der Höhe nach betreffenden Argumenten der Beschwerdeführerin ist zunächst entgegen zu halten, dass das Erfordernis einer Schätzung und deren Schwierigkeit sich im vorliegenden Fall daraus ergaben, dass von der S. GmbH statt der festgestellten Geschäftsbeziehung zu Carlo T. die nur zum Schein konstruierten Geschäftsbeziehungen dokumentiert und gegenüber der Abgabenbehörde behauptet wurden. Einzelne Positionen in dem der nunmehrigen Schätzung zugrunde gelegten und mit ihr kombinierten Rechenwerk betreffende Behauptungen, wie sie die Beschwerdeführerin - zum Teil noch nach Ablauf der Beschwerdefrist - im verwaltungsgerichtlichen Verfahren vorträgt, hätte sie spätestens in der Berufungsverhandlung, notfalls mit einem Antrag auf deren Vertagung, geltend machen müssen. Dem bei der Schätzung verfolgten Ansatz der belangten Behörde, von den umfakturierten Umsätzen auszugehen, tritt die Beschwerde dem Grunde nach nicht entgegen. Was die Höhe des angenommenen Prozentsatzes anlangt, so ist die nachträgliche Diagnose in der Beschwerde, die Leistungen seien ohne "langfristigen" Wert gewesen, offenbar wegen der Schwierigkeiten, die Carlo T. auf Grund des Amtshilfeersuchens aus Österreich mit den italienischen Finanzbehörden bekam, kein sachgerechter Einwand gegen die Schätzung der davor vereinbarten Vergütungen. Dass der in der Berufungsverhandlung dazu eingenommene Standpunkt, der Prozentsatz müsse geringer sein als der in einem Angebot aus dem Internet genannte von 2 %, den Umständen des Falles nicht gerecht wurde, erweist schon das von der belangten Behörde erwähnte, zur Beweisführung vor den österreichischen Behörden erstellte und im Juli 1998 vom Beschwerdevertreter namens der S. GmbH vorgelegte Schreiben der ehemaligen M. Ltd. vom 9. Juni 1998, wonach man der S. GmbH für deren Zwischenschaltung eine Kommission zwischen 3 und 5 % der fakturierten Beträge angeboten habe. Dass die belangte Behörde aus den von ihr erläuterten Gründen über diese von der S. GmbH selbst mit dieser Urkundenvorlage dargestellten Prozentsätze hinausging, stößt mit Rücksicht vor allem auf die unwiderlegt gebliebenen Argumente der Umfakturierung in einem steuerlich "unverdächtigen" Land und der "maßgeschneiderten" Einzelkonstruktion statt des üblichen "Massengeschäfts" auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken. Auf die Besonderheiten, auf die sich die belangte Behörde in diesem Zusammenhang bezieht, geht die Beschwerdeführerin mit ihren Ausführungen über "Commodity", allgemeine Schulpflicht u.dgl. nicht

nachvollziehbar ein.

Der in der Beschwerde schließlich noch vertretene Standpunkt, die belangte Behörde habe den Grundsatz des Parteiengenhörs verletzt, indem sie eine in einem Schreiben an sie "zum Ausdruck" gekommene "Anfrage an die BP" nicht an diese "weitergeleitet" habe, ist ebenfalls nicht zu teilen, wobei aber mit der Behauptung, die Beantwortung dieser Anfrage hätte die Fragen nach der unbeschränkten Steuerpflicht der S. GmbH und nach deren Funktionen "eventuell (...) aufgeheilt", auch keine Relevanz des der Sache nach wohl behaupteten Verstoßes der belangten Behörde gegen ihre Ermittlungspflichten aufgezeigt wird.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008. Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008.

Wien, am 28. März 2012

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2008130022.X00

Im RIS seit

27.04.2012

Zuletzt aktualisiert am

08.01.2016

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at