

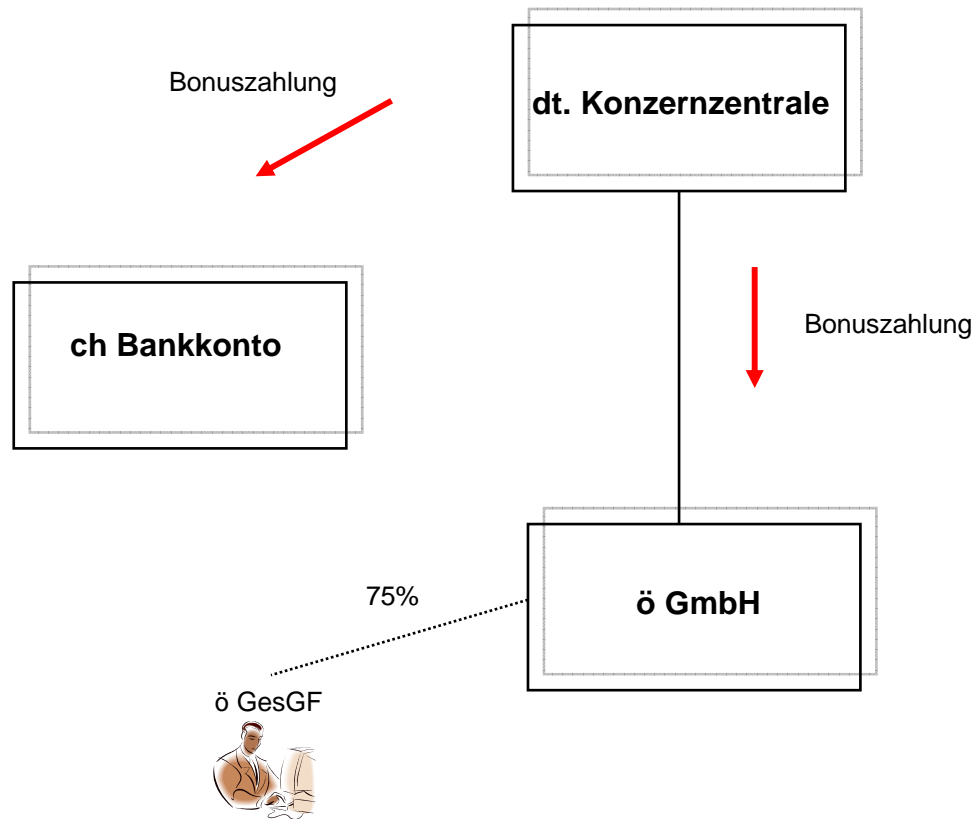


# Verdeckte Gewinnausschüttung

Seminar Abgabenrecht

Linz, Mag. Rainer Brandl

# Sachverhalt



## Grundsachverhalt

### A Offizielle Bonuszahlungen

- Erfassung im Rechenwerk der öGmbH
- Erhöhung der KöSt-Bemessungsgrundlage
- 25% KöSt

### A Inoffizielle Bonuszahlungen

- Nichterfassung im Rechenwerk der öGmbH
- Zahlungen stehen unzweifelhaft iZm der Geschäftstätigkeit der öGmbH
- unzulässige Minderung der KöSt-Bemessungsgrundlage
- Primärberichtigung bei öGmbH erforderlich
  - Erfassung der fehlenden Erträge
  - Besteuerung mit 25 % KöSt

## Grundsachverhalt

- A** Inoffizielle Bonuszahlungen – finanzstrafrechtliche Konsequenzen
- unrichtige KöSt-Erklärung
  - Verkürzung von KöSt
  - strafrechtliche Verantwortlichkeit
    - Geschäftsführer der öGmbH
    - öGmbH im Rahmen der Verbandsverantwortlichkeit
    - uU Beteiligung des ausländischen Managements
  - Zuständigkeit
    - Verwaltungsstrafbehörde bei Verkürzungsbetrag bis zu EUR 75.000
    - Gericht (Schöffengericht), wenn Verkürzungsbetrag > EUR 75.000

## Fallvariante a) – Vereinnahmung durch Gesellschafter-GF

### A verdeckte Gewinnausschüttung

- Vermögensvorteile an den Anteilsinhaber, die ihre Wurzeln in der gesellschaftsrechtlichen Beziehung des Anteilsinhabers zur Körperschaft haben
- Fremdvergleich
  - Hätte die Gesellschaft den dem Gesellschafter gewährten Vorteil auch einem fremden Dritten (Nicht-Gesellschafter) eingeräumt
- Vorteilszuwendungsabsicht der Gesellschaft
- Konsequenzen
  - Primärberichtigung (bei der Gesellschaft)
  - Sekundärberichtigung (beim Gesellschafter)

## Fallvariante a) – Vereinnahmung durch Gesellschafter-GF

### A Sekundärberichtigung (beim Gesellschafter)

- vGA = Einkünfte aus Kapitalvermögen iSd § 27 Abs 1 Z 1 EStG
  - sonstige Bezüge aus Aktien oder GmbH-Anteilen
- Kapitalertragsteuer
  - inländische Kapitalerträge iSd § 93 Abs 1 iVm Abs 2 Z 1 lit a EStG
  - Steuersatz
    - 25 % (§ 95 Abs 1 EStG)
  - Steuerschuldner
    - Empfänger der Kapitalerträge (§ 95 Abs 2 EStG) = Gesellschafter-Geschäftsführer
  - Abzugs- und Haftungsverpflichteter
    - Schuldner der inländischen Kapitalerträge (§ 95 Abs 3 EStG) = öGmbH
  - Abzugspflicht
    - im Zeitpunkt des Zufließens (§ 95 Abs 4 EStG)
    - Zufluss-Abflussprinzip gem § 19 EStG
  - Abfuhrpflicht
    - binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge (§ 96 Abs 1 Z 1 EStG)
  - Endbesteuerung
    - Steuerabgeltung gem § 97 Abs 1 EStG für natürliche Personen

## Fallvariante a) – Vereinnahmung durch Gesellschafter-GF

### A Sekundärberichtigung (beim Gesellschafter) – Finanzstrafrechtliche Konsequenzen

- Gesellschafter
  - keine Offenlegungs- und Erklärungspflicht im Hinblick auf eine erhaltene (verdeckte) Ausschüttung
  - Endbesteuerungswirkung, auch wenn KEST-Abzug unterblieben ist
  - keine Einkommensteuerhinterziehung beim Gesellschafter
  - uU Beteiligung am Delikt der Gesellschaft
- Gesellschaft (öGmbH)
  - Verletzung einer Offenlegungspflicht
  - Verkürzung von Abgaben durch Nichtabfuhr der KEST
  - Hinterziehung von Kapitalertragsteuer auf Ebene der öGmbH
- strafrechtliche Verantwortlichkeit
  - Geschäftsführer der öGmbH
  - öGmbH im Rahmen der Verbandsverantwortlichkeit

## Fallvariante b) – Schmiergeldzahlungen

### A Abgabenrechtliche Aspekte

- § 4 Abs 4 EStG (Betriebsausgabendefinition)
  - Betriebsausgabe dem Grunde nach
  - betriebliche Veranlassung
  - Abgrenzung insb zu Repräsentationsaufwendungen
- § 20 Abs 1 Z 5 EStG bzw § 12 Abs 1 Z 4 KStG (Abzugsverbot)
  - Gewährung oder Annahme von Zuwendungen = Tatbestandselement
  - mit gerichtlicher Strafe bedrohte Taten = strafrechtliche Vorfrage
    - bloße „Strafbedrohtheit“
    - nicht Verwaltungsstrafen
  - Einkommensteuerrichtlinien (EStR) 2000, Rz 4840 ff (ehemals BMF-Erlass vom 19.7.1999, AÖF 1999/162)
    - Konkretisierung des Anwendungsbereiches dieses Abzugverbotes
- § 162 BAO (Empfängerbenennung)
  - Empfängerbenennungsverlangen
  - Folge bei Verweigerung: zwingende Versagung der Betriebsausgabe
  - Zweck: Sicherstellung der Besteuerung beim Empfänger der Zahlung



## Fallvariante b) – Schmiergeldzahlungen

### A Finanzstrafrechtliche Aspekte

- Abzugsverbot
  - unrechtmäßige Minderung der KöSt-Bemessungsgrundlage
  - Abgabe einer unrichtigen KöSt-Erklärung
  - Anknüpfungspunkte für Irrtum
    - mangelnde Bestimmtheit von § 20 Abs 1 Z 5 EStG
    - EStR 2000 Rz 4840 ff
- § 162 BAO (Empfängerbenennung)
  - bloße Gefährdungshaftung
  - Betriebsausgabe steht dem Grunde nach zu
  - keine Pflichtverletzung im Zeitpunkt der Abgabe der KöSt-Erklärung
- Nichtaufnahme ins Rechenwerk der Schmiergeldzahlung
  - Vermeidung eines finanzstrafrechtlichen Risikos
  - keine Lösung für StGB-Delikte (Amtmissbrauch, Geschenkkannahme, Bestechung von Beamten, Untreue)

## Fallvariante c) – shareholder activities

### A Abgabenrechtliche Aspekte

- im Konzern verrechenbare Leistungen
  - eindeutig zum Vorteil der Konzerngesellschaft
  - Leistungen, die sonst zugekauft oder selbst erbracht werden müssten
    - Personalbereich (Aus- und Fortbildung, Personalpolitik, etc)
    - Finanz- und Rechnungswesen der Konzerngesellschaft
    - Recht-, Steuer- und Unternehmensberatung
    - Marketing, Vertrieb
- im Konzern nicht verrechenbare Leistungen
  - Erbringung im Interesse der Muttergesellschaft in ihrer Eigenschaft als Gesellschafterin
    - Konzernleitung (Geschäftsführung, zentrale Koordination, Revision, etc)
    - Konzernbuchhaltung
    - strategische Planung von Maßnahmen im Gesamtkonzernbereich

## Fallvariante c) – shareholder activities

### A Abgabenrechtliche Aspekte

- Verrechnung konzerninterner Dienstleistungen
  - Vorrang der Einzelverrechnung
    - insb Leistungen, die einzeln identifiziert und auch von unabhängigen Unternehmen in ähnlicher Form erbracht werden können (zB Rechtsberatung, Steuerberatung, Personalschulung, EDV-Leistungen, Marketing, etc)
  - Konzernumlagen
    - konkrete Zurechnung der jeweils erbrachten Dienstleistung zur leistungsempfangenden Konzerngesellschaft nur ungenau oder aufgrund Schätzung möglich (zB zentrale Werbekampagne)
    - gesonderte Verrechnung würde übermäßig hohen Verwaltungsaufwand mit sich bringen
    - keine Verrechnung mittels Konzernumlage, wenn die gleiche Leistung auch an einen Dritten erbracht wird
- Verrechnung der Höhe nach
  - Preisvergleichsmethode (äußerer/innerer Preisvergleich)
  - Kostenaufschlagsmethode (cost plus)

## Fallvariante c) – shareholder activities

### A Abgabenrechtliche Aspekte

- shareholder activities dürfen nicht gewinnmindernd abgezogen werden
- fremdunübliche Verrechnungspreise
  - verdeckte Gewinnausschüttung
    - Primärberichtigung
    - Sekundärberichtigung? (vgl § 10 KStG)

### A Finanzstrafrechtliche Aspekte

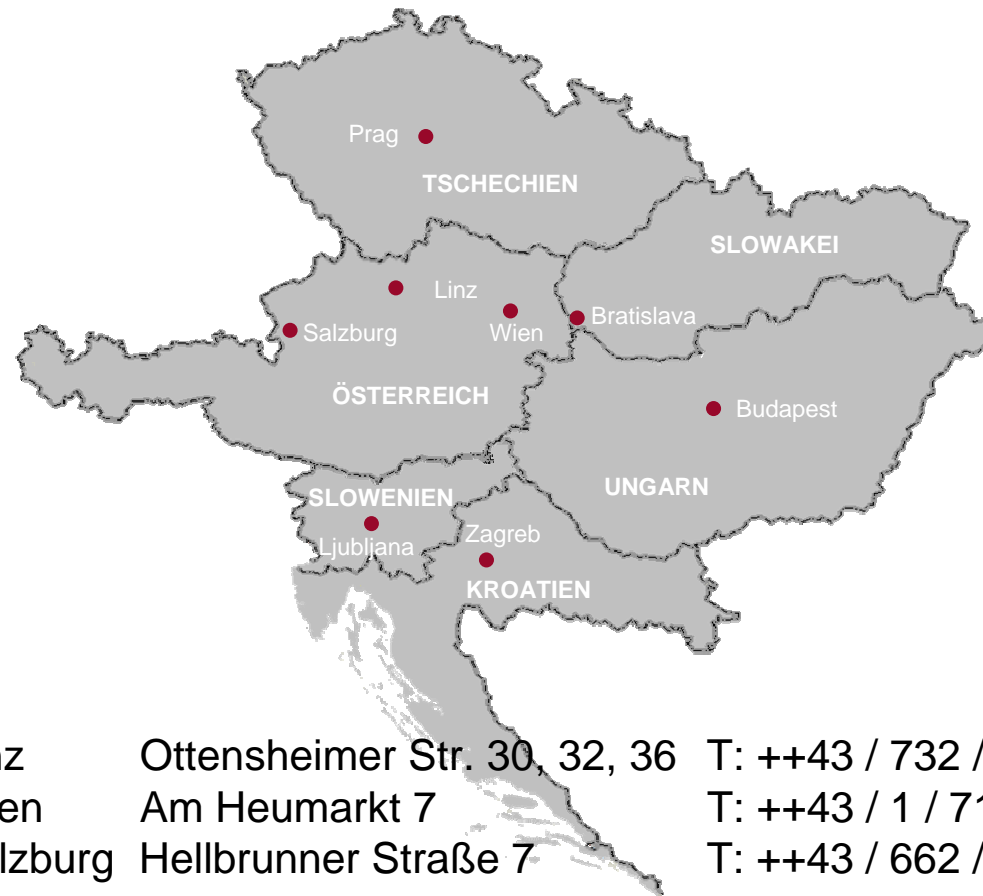
- Verkürzung von Abgaben aufgrund unrichtiger Steuererklärungen
- subjektive Tatseite
  - zahlreiche Anknüpfungspunkte für Irrtumsargumentation
    - zulässige Bandbreiten
    - Gewinnverlagerungen bei gleichhohem Steuerniveau
- Steueroasen
  - Problem der Einkünftezurechnung

## Vermeidung finanzstrafrechtlicher Konsequenzen

- ⚠ Abgabe richtiger Steuererklärungen
  - keine Verkürzung
  - vollständige Offenlegung
- ⚠ Selbstanzeige gem § 29 FinStrG
  - Darlegung der Verfehlung
  - Offenlegung der maßgeblichen Umstände
  - Rechtzeitig
    - keine Verfolgungshandlung
    - keine Tatentdeckung und Kenntnis davon
    - kein begonnene Außenprüfung
  - zuständige Behörde
  - Täternennung
  - Entrichtung der verkürzten Abgaben
    - nach Maßgabe der Abgabenvorschriften (vgl § 210 Abs 4 BAO)
    - Vorsicht bei Selbstbemessungsabgaben

# LEITNER + LEITNER

Die Standorte.



<b>LINZ</b>	4040 Linz	Ottensheimer Str. 30, 32, 36	T: ++43 / 732 / 7093-0,	F: DW 503
<b>WIEN</b>	1030 Wien	Am Heumarkt 7	T: ++43 / 1 / 718 98 90-0,	F: DW 100
<b>SALZBURG</b>	5020 Salzburg	Hellbrunner Straße 7	T: ++43 / 662 / 84 7093-0	F: DW 699

[office@leitner-leitner.com](mailto:office@leitner-leitner.com)

[www.leitner-leitner.com](http://www.leitner-leitner.com)

### Sie erreichen uns unter:

#### **Leitner + Leitner**

**A-4040 LINZ, Ottensheimer Straße 30, 32 und 36**

Tel: ++43/732/7093-0, Fax ++43/732/7093-503 / e-mail: office@leitner-leitner.com

#### **Leitner + Leitner**

**A-1030 WIEN, Am Heumarkt 7**

Tel: ++43/1/7189890-0, Fax: ++43/1/7189890-100 / e-mail: office@leitner-leitner.com

#### **Leitner + Leitner**

**A-5020 SALZBURG, Hellbrunner Straße 7**

Tel: ++43/662/847093-0, Fax: ++43/662/847093-699 / e-mail: office@leitner-leitner.com

**WWW.LEITNER-LEITNER.COM**