

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Mag. Marco Laudacher und die weiteren Senatsmitglieder Mag. Susanne Haim, Mag. Rudolf Lehner und Dr. Karl Penninger, in der Beschwerdesache EH, vertreten durch PROCONSULT Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH & Co KG, Brunnenweg 4, 4810 Gmunden, über die Beschwerde vom 12. Januar 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 16. Dezember 2015 und 17. Dezember 2015, betreffend Kapitalertragsteuer 2005 bis 2012 und Anspruchszinsen 2005 bis 2012, in der Sitzung am 4. September 2017, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde betreffend Kapitalertragsteuer 2005 bis 2012 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.
2. Die Beschwerde betreffend Anspruchszinsen 2005 bis 2012 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
3. Eine Revision gegen dieses Erkenntnis an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

A. Im Beschwerdeverfahren dargestellter Sachverhalt:

1. a. Der Bf. war zwischen 2005 und 2012 Gesellschafter und Geschäftsführer der FH GmbH. Bei dieser Gesellschaft wurden im Rahmen einer Selbstanzeige im Jahr 2014 Schwarzumsätze angegeben. Die Betriebsprüfung rechnete der GmbH verdeckte Ausschüttungen zu.
- b. Dem Bf. wurden Kapitalanteile für die Jahre 2005 bis 2012 und eine KEST für die bezeichneten Jahre anteilig zugerechnet. Weiters entstanden Anspruchszinsen für die Jahre 2005 bis 2012.

2. Mit Schreiben vom 12. Januar 2016 wurde Beschwerde gegen die Kapitalertragsteuerbescheide 2005 bis 2012 eingelegt:

a. Die Zurechnung sei im Ausmaß der Beteiligung des Bf. an der FH GmbH erfolgt. Im Bescheid werde aber festgehalten, dass für die Frage der Zurechnung der Zufluss entscheidend sei. Weiters werde ausgeführt, dass einige Aussagen darauf hinweisen würden, dass der Vater des Bf. für die Umsatzkürzungen verantwortlich sei. Die Haftung nach § 95 Abs 1 EStG werde aus nachvollziehbaren Gründen als erschwert erachtet.

b. Die Vorschreibung erfolge der Höhe und dem Grunde nach zu Unrecht:

(1) Insgesamt habe man dem EH eine KESt in Höhe von 92.837,77 € vorgeschrieben. Nach der Logik der Finanzverwaltung müsste eine verdeckte Ausschüttung im Ausmaß von 24% vorgeschrieben werden, weil dies der Beteiligungsprozentsatz sei.

Bei der FH GmbH seien aber nur 230.200,00 € (Bescheide vom 27.5.2014 für 2004 bis 2012) vorgeschrieben worden. Der EH zuzurechnende Betrag könne daher insgesamt nur 55.248,00 € betragen. Auch dieser Betrag sei zu hoch, weil EH erst ab 2005 Gesellschafterstellung habe.

(2) Es liege ein Fall der Direktvorschreibung vor (§ 95 Abs 4 EStG), sodass sich die Frage stelle, wer der korrekte Empfänger der Vorschreibung der KESt sei. Als Indiz dafür, dass FH (und nicht EH) für die Umsatzverkürzungen verantwortlich sei, werde die Zeugenaussage des Ing. WS vom 23. Februar 2015 angeführt. Ing WS sei von 2008 bis 2012 als Betriebsleiter im Unternehmen beschäftigt gewesen. Dieser sage aus, dass FH für das Thema Schrott im Unternehmen zuständig war. Dieser sei auch ausschließlich für die Gebarung zuständig gewesen. Entsprechende Wiederholungen fänden sich auf den Seiten 3, 4, 5, 6 und 7 der Zeugenaussage. Diese Aussagen deckten sich mit den Aussagen von EH vom 3. März 2015.

In der Stellungnahme des Steuerberaters des FH vom 30. April 2014 werde FH als „graue Eminenz“ bezeichnet. FH habe die Abfälle durch PW entsorgen lassen.

Der Empfänger der verdeckten Ausschüttung aus Schrotterlösen sei ausschließlich FH.

Eine eventuelle Mitverantwortung sei für Zwecke der Vorschreibung der KESt streng von einem Zufluss der verdeckten Ausschüttung zu unterscheiden. Es fehle eine Rechtsgrundlage für eine Vorschreibung an EH. FH sei der Machthaber gewesen und habe die Geschäfte abgewickelt, es sei logisch, dass dieser auch die Erlöse eingestreift habe. Die KESt sei daher FH zuzurechnen.

(3) Beantragt werde die Aufhebung der Bescheide.

(4) Beantragt werde die Entscheidung durch einen Senat und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

3. Beschwerde Anspruchszinsen:

a. Mit Schreiben vom 12. Januar 2016 wurde auch eine Beschwerde gegen die Festsetzung der Anspruchszinsen 2005 bis 2012 eingebracht.

b. Die Anspruchszinsen betragen:

2005

Zeitraum	Differenz- betrag	entrichtete Anzahlung	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
01.10.2006- 10.10.2006	7.665,45	0,00	7.665,47	10	0,0109	8,36
11.10.2006- 13.03.2006	7.665,47	0,00	7.665,47	154	0,0128	151,10
14.03.2007- 08.07.2008	7.665,47	0,00	7.665,47	483	0,0142	525,74
09.07.2008- 14.10.2008	7.665,47	0,00	7.665,47	98	0,0156	117,19
15.10.2008- 11.11.2008	7.665,47	0,00	7.665,47	28	0,0141	30,26
12.11.2008- 20.01.2009	7.665,47	0,00	7.665,47	70	0,0106	56,88
21.01.2009- 10.03.2009	7.665,47	0,00	7.665,47	49	0,0093	34,93
11.03.2009- 12.05.2009	7.665,47	0,00	7.665,47	63	0,0079	38,15
13.05.2009- 30.09.2010	7.665,47	0,00	7.665,47	506	0,0065	252,12
Abgaben- schuld						1.214,73 €

2006

Zeitraum	Differenz- betrag	entrichtete Anzahlung	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
01.10.2007-	10.639,88	0,00	10.639,88	282	0,0142	426,06

08.07.2008

09.07.2008- 14.10.2008	10.639,88	0,00	10.639,88	98	0,0156	162,66
15.10.2008- 11.11.2008	10.639,88	0,00	10.639,88	28	0,0141	42,01
12.11.2008- 20.01.2009	10.639,88	0,00	10.639,88	70	0,0106	78,95
21.01.2009- 10.03.2009	10.639,88	0,00	10.639,88	49	0,0093	48,49
11.03.2009- 12.05.2009	10.639,88	0,00	10.639,88	63	0,0079	52,95
13.05.2009- 12.07.2011	10.639,88	0,00	10.639,88	791	0,0065	547,05
13.07.2011- 30.09.2011	10.639,88	0,00	10.639,88	80	0,0079	67,24
Abgabenschuld						1.425,41 €

2007

Zeitraum	Differenz- betrag	entrichtete Anzahlung	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
		0,00				
		0,00				
		0,00				
		0,00				
						1.116,81 €

2008

Zeitraum	Differenz- betrag	entrichtete Anzahlung	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
01.10.2009- 12.07.2011	11.749,21	0,00	11.749,21	650	0,0065	496,40
13.07.2011- 13.12.2011	11.749,21	0,00	11.749,21	154	0,0079	142,94
14.12.2011-	11.749,21	0,00	11.749,21	146	0,0065	111,50

07.05.2012

08.05.2012- 30.09.2013	11.749,21	0,00	11.749,21	511	0,0052	312,20
---------------------------	-----------	------	-----------	-----	--------	--------

Abgabenschuld						1.063,04 €
---------------	--	--	--	--	--	------------

2009

Zeitraum	Differenz- betrag	entrichtete Anzahlung	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
01.10.2010- 12.07.2011	8.543,68	0,00	8.543,68	285	0,0065	158,27
13.07.2011- 13.12.2011	8.543,68	0,00	8.543,68	154	0,0079	103,94
14.12.2011- 07.05.2012	8.543,68	0,00	8.543,68	146	0,0065	81,08
08.05.2012- 30.09.2014	8.543,68	0,00	8.543,68	876	0,0052	389,18
Abgabenschuld						732,47 €

2010

Zeitraum	Differenz- betrag	entrichtete Anzahlung	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
01.10.2011- 13.12.2011	13.503,71	0,00	13.503,71	74	0,0079	78,94
14.12.2011- 07.05.2012	13.503,71	0,00	13.503,71	146	0,0065	128,15
08.05.2012- 30.09.2015	13.503,71	0,00	13.503,71	1.241	0,0052	871,42
						1.078,51 €

2011

Zeitraum	Differenz- betrag	entrichtete Anzahlung	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
01.10.2012- 07.05.2013	15.817,39	0,00	15.817,39	219	0,0065	225,16

08.05.2013- 20.12.2015	15.817,39	0,00	15.817,39	957	0,0052	787,14
		0,00				1.012,30 €

2012

Zeitraum	Differenz- betrag	entrichtete Anzahlung	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
01.10.2013- 17.12.2015	14.405,67	0,00	14.405,67	808	0,0052	605,27
		0,00				

c. Begehrt werde die Aufhebung der Bescheide, da die Rechtsansicht vertreten werde, dass FH Empfänger der Kapitalerträge sei.

4. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 8. Februar 2016 wurde die Beschwerde gegen die Festsetzung von Anspruchszinsen 2005 bis 2012 als unbegründet abgewiesen: Die Beschwerde richte sich gegen die inhaltliche Rechtswidrigkeit der KEST-Festsetzungsbescheide vom 16. Dezember 2015 und sei deshalb abzuweisen (Ritz, BAO, § 205, Tz 34).

5. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 8. Februar 2016 wurde die Beschwerde gegen die Festsetzung der KEST 2005 bis 2012 als unbegründet abgewiesen.

a. Zum Zufluss dem Grunde nach:

Die Frage des Zuflusses der verdeckten Ausschüttung sei von der Frage der (Mit)Verantwortung an den dahinterstehenden Schwarzumsätzen zu unterscheiden.

Die letzten verlässlichen Hinweise auf den tatsächlichen Weg des Zahlungsflusses würden sich ab der Auszahlung an Herrn PW verlieren. Selbst der vom Bf. angeführten Niederschrift sei zu entnehmen, dass Ing. WS nichts über die Bezahlung des durch Herrn PW abgeholten Materials bekannt sei.

Im Übrigen werde auf die ausführliche Begründung des Bescheides über die Festsetzung der KEST vom 16. Dezember 2015 verwiesen.

b. Zum Zufluss der Höhe nach:

Verwiesen werde auf die Beilage zum Bescheid über die Festsetzung der KEST vom 16. Dezember 2015 (Überschrift „Zusammenfassung Vergleich Blecheinkauf –Schrott 2012“). In der dort dargestellten Berechnung sei auch zu erkennen, dass dem Bf. für das Jahr 2004 keine KEST berechnet worden sei.

Im Übrigen werde auf die ausführliche Begründung des Bescheides über die Festsetzung der KESt vom 16. Dezember 2015 verwiesen.

6. Mit Schreiben vom 3. März 2016 wurde betreffend KESt und Anspruchszinsen 2005 bis 2012 ein Vorlageantrag eingebracht:

a. Beantragt werde die Entscheidung über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer 2005 bis 2012 (mit 92.837,77 €) bzw die Festsetzung von Anspruchszinsen für 2005 bis 2012 (mit 8.248,54 €) durch das BFG.

b. Gleichzeitig werde der Antrag auf Entscheidung durch einen Senat und Durchführung einer mündlichen Verhandlung eingebracht.

c. Hinsichtlich der inhaltlichen Begründung für den Vorlageantrag verweise man auf die Ausführungen in den angeführten Bescheidbeschwerden. Nähere Ausführungen reiche man nach.

7. Am 21. April 2016 wurde die Beschwerde betreffend KESt und Anspruchszinsen für 2005 bis 2012 beim Bundesfinanzgericht eingebracht.

8. Verlauf der mündlichen Verhandlung:

Der Sachbearbeiter trägt vor, dass die Verhandlung der FH GmbH stattgefunden hat und die Glaubwürdigkeit des EH positiv, dagegen die Glaubwürdigkeit des FH negativ beurteilt wurde.

(2) Der Sachverhalt wird vom SB noch einmal kurz zusammengefasst.

SB: Gibt es noch Ausführungen des Finanzamtes?

Finanzamtsvertreter: Nein.

SB: Gibt es dazu noch Ergänzungen von Seiten des Steuerbüros?

Stb.: Ich kann nur auf meine Beschwerdeausführungen verweisen. Im Übrigen war die Zeugeneinvernahme von PJ sehr wichtig im ganzen Verfahren. Das war letztlich die einzige Person, die wirklich dabei war. Im Übrigen darf ich darauf verweisen: Im Verfahren bei der FH GmbH – wo ich mitgehört habe – haben sich alle unsere Aussagen aus der Selbstanzeige und den Beschwerden als zutreffend herausgestellt. Es gibt sogar zahlreiche Aussagen in Stellungnahmen des steuerlichen Vertreters des FH bzw in der Beschuldigtenvernehmung des FH persönlich, dass er alleine der Kopf des Unternehmens war, alleine die Schrottsachen abgewickelt hat usw.

Daher hat EH bereits in den Beschwerden gesagt, er hat davon nichts gehabt. Ich kann nur sagen, Kapitalertragsteuer ist demjenigen vorzuschreiben, der die Beträge erhalten hat. Von mir wird daher der Antrag gestellt, die angesprochenen Bescheide ersatzlos aufzuheben.

SB: Dann ersuche ich draußen Platz zu nehmen.

B. Der Entscheidung zugrunde gelegter Sachverhalt

1. Das BFG geht von dem – im Verfahren bei der FH GmbH – festgestellten (und auf Zeugenaussagen und Erhebungen) basierenden Sachverhalt aus, dass PW für Transporte an die FE Zahlungen erhalten hat, die - bis auf eine geschätzte Provision von 15% - an die FH GmbH (bzw an FH) weitergegeben wurden.

2. Die Finanzverwaltung hat bei der FH GmbH eine Zuschätzung mit den Zahlungen an PW (abzüglich 40%) vorgenommen. Die Wareneinsatzmethode wurde zu Vergleichszwecken herangezogen .

Die vom BFG vorgenommene Zuschätzung bei der FH GmbH beruht grundsätzlich auf der Wareneinsatzmethode, wobei die im Rahmen des finanzbehördlichen Verfahrens mitgeteilten Parameter – abgestellt auf die aus den Zeugenbefragungen sich ergebenden Parameter – zugunsten der Bf. nach unten korrigiert wurden (Ansatz 15% Provision, Abzug der bereits erklärten Schrottumsätze). Außerdem wurde eine Vergleichskalkulation mit den an PW erfolgten Zahlungen (60%) durchgeführt, bei der zahlenmäßig beinahe gleichwertige Ergebnisse erzielt wurden. Da die WES-Variante in Summe zu einer geringeren Zuschätzung führt, wurde diese zugunsten der FH GmbH herangezogen.

3. Aufgrund der bei der FH GmbH erhobenen Gesamtumstände nimmt das BFG an, dass die Zahlungen des PW ausschließlich FH zugute gekommen sind und der Sohn (EH) davon nicht profitiert hat. Die verdeckte Ausschüttung ist daher zu 100% dem FH zuzurechnen.

C. Rechtslage:

Nach § 95 Abs 5 EStG idF bis 2012 sind dem Empfänger der Kapitalerträge die Kapitalertragsteuern ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn der Abzugsverpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat oder der Empfänger weiß, dass der Abzugsverpflichtete die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt.

Nach § 95 Abs 4 Z 1 und 2 EStG in der aktuellen Fassung sind dem Empfänger der Kapitalerträge die Kapitalertragsteuern ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn der Abzugsverpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat und die Haftung nach Abs 1 nicht oder nur erschwert durchsetzbar wäre oder der Empfänger weiß, dass der

Abzugsverpflichtete die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt.

D. Rechtliche Erwägungen zum festgestellten Sachverhalt

1. Bei der FH GmbH wurden für die Jahre 2004 bis 2012 verdeckte Ausschüttungen (vA) festgestellt. Strittig ist, ob dem Minderheitsgesellschafter EH Anteile aus diesen verdeckten Ausschüttungen zuzurechnen sind.

2. Das BFG geht aus folgenden Gründen davon aus, dass die verdeckten Ausschüttungen der Jahre 2004 bis 2012 dem Mehrheitsgesellschafter und Geschäftsführer FH und nicht dem Sohn EH zuzurechnen sind:

a. Darstellung EH und FH:

(1) EH, der Sohn von FH, hat die Nichtverbuchung von Schrotterlösen in einer Selbstanzeige aus dem Jahr 2014 dem zuständigen Finanzamt bekanntgegeben.

Nach der Darstellung von EH habe sein Vater gemeinsam mit ihm das Unternehmen geführt, wobei EH sich nicht um das Rechnungswesen und die kaufmännischen Belange gekümmert habe. Dort hätten nur Vertrauenspersonen des FH agiert. Die anfallenden Schrottmengen habe PW abgeholt, entsprechende Erlöse fänden sich in der Buchhaltung nicht. Daher sei zu befürchten, dass dies bei späteren Betriebsprüfungen zu Problemen führen werde. Die Erlöse seien während der gesamten Zeit seiner Geschäftsführertätigkeit dem Finanzamt vorenthalten worden, wobei dem Unternehmen nahestehende Personen diese lukriert haben müssten. EH selbst sei mit dem Schrottverkauf nicht befasst gewesen. Obwohl EH nicht Nutznießer dieser Malversationen gewesen sei, Sorge er binnen Monatsfrist für eine Bedeckung.

Für 2013 (dem Jahr der Entdeckung der Malversationen) habe man Gutschriften an ein Einzelunternehmen ausgestellt und diese Verrechnungen später rückabgewickelt (auf ein Konto der FH GmbH).

(2) In der Stellungnahme zur Selbstanzeige vom 30. April 2014 bestreitet FH die Angaben des EH:

- Da der Sohn seinen Aufgaben im Unternehmen nicht gewachsen gewesen sei, habe FH Ing WS und später CM als erfahrene Geschäftsführer dazu geholt.

- Aufgrund einer Eskalation (im familiären Bereich) sei im Oktober 2013 MW entlassen und EH als Geschäftsführer abberufen worden.

- FH habe sich weder 2013 noch vorher um die kaufmännischen Belange oder das Rechnungswesen gekümmert. Ab November 2012 sei ausschließlich die neu eingestellte MW dafür zuständig gewesen. Der Materialeinkauf sei der ureigene Zuständigkeitsbereich des EH gewesen.

- Von 2004 bis 2012 seien alle entgeltlich verwerteten Schrotterlöse ordnungsgemäß erklärt worden. **Wertlose Altmaterialien seien bis Ende 2012 von PW abgeholt worden, der kein Entgelt bekommen und auch nichts bezahlt habe.**

- Die Selbstanzeige sei ein reiner Racheakt von EH und MW gegen FH gewesen.

b. Verteilung auf die Gesellschafter:

(1) Für die Zurechnung einer verdeckten Ausschüttung auf die Gesellschafter kommt es darauf an, ob, wann und in welcher Höhe ein vermögenswerter Vorteil zugeflossen ist (VwGH 5.9.2012, 2010/15/0018).

Mehrgewinne, die im Betriebsvermögen der Gesellschaft keinen Niederschlag gefunden haben, sind nach ständiger Rspr den Gesellschaftern als verdeckte Ausschüttung zugeflossen (VwGH 21.9.2005, 2001/13/0261 mwN; VwGH 28.5.2015, Ro 2014/15/0046), idR im Verhältnis ihrer Beteiligungen (VwGH 24.3.1998, 97/14/0118: Maßgeblich ist aber, wem die Mehrgewinne tatsächlich zugekommen sind).

Grundsätzlich erfolgt daher bei Gewinnzuschätzungen die Verteilung der verdeckten Ausschüttung nach dem Gewinnverteilungsschlüssel, sofern die Mehrgewinne nicht nur einem oder einigen Gesellschaftern zugeflossen sind (VwGH 19.10.2006, 2006/14/0009; VwGH 25.3.1999, 97/15/0059). Die Gesellschafter müssten den Beweis erbringen, dass die Vorteile aus der Körperschaft nicht gemäß dem vorgegebenen Gewinnverteilungsschlüssel den Gesellschaftern zugekommen sind (VwGH 20.10.2010, 2005/13/0107).

Dem Mehrheitsgesellschafter kann die verdeckte Ausschüttung zugerechnet werden, wenn er nicht vorbringen kann, dass der Zufluss an andere Personen erfolgt ist (VwGH 24.10.2002, 99/15/0239). Vom Gewinnverteilungsschlüssel kann auch abgewichen werden, wenn der Nachweis erfolgt, dass ein Gesellschafter eine beherrschende Stellung innehat (auch wenn es sich um den Minderheitsgesellschafter handelt - VwGH 19.10.2006, 2006/14/0009).

(2) EH gibt in der **Selbstanzeige vom 14. Januar 2014** an, er sei nicht für den Materialeinkauf Metall zuständig gewesen und erst im Winter 2012/2013 von der Mitarbeiterin MW (Lebensgefährtin) auf das Thema Schrotterlöse aus Abfällen angesprochen worden. Als er sich damit beschäftigt habe, **stellte sich im weiteren Verlauf des Jahres 2013 heraus, dass es sich um Erlöse in nicht unbedeutender Höhe handle**. Erst dann seien Befürchtungen entstanden, dass das Fehlen der Erlöse in der Buchhaltung bei späteren Betriebsprüfungen zu Problemen

führen könne. Ab August 2013 seien diese Erlöse daher an ein neues Einzelunternehmen überwiesen worden, wobei man nach einem Streit diese Verrechnungen wieder rückgängig gemacht habe. Nach EH seien die Erlöse von nahestehenden Personen lukriert worden.

EH leugnet somit bis 2012 an den Schrotterlösen partizipiert zu haben.

(3) FH hat sich nach seiner Darstellung (Schreiben vom 30. April 2014) nicht um die kaufmännischen Belange und das Rechnungswesen gekümmert. Ab November 2012 sei MW dafür zuständig gewesen. Alle entgeltlich verwertbaren Schrotterlöse seien erklärt worden. Die Selbstanzeige sei ein reiner Racheakt von EH und MW. Weder FH noch die FH GmbH hätten Gegenleistungen für den von PW abgeholten Schrott erhalten.

(4) FH und EH sind in den Prüfungsjahren wie folgt beteiligt:

2004 FH mit 100%.

2005 bis 2012 FH mit 76% und EH mit 24%.

(5) **Für eine Mitbeteiligung des EH** an hinterzogenen Schrotterlösen könnten lediglich die Angaben von CM sprechen, wonach die Abrechnung mit dem Schrotthändler „Aufgabe der Eigentümer FH und EH gewesen sei“, auch CM war aber „über die Bezahlung des durch PW abgeholten Materials nichts bekannt“ (Niederschrift vom 23.2.2015). Damit kann die Aussage von CM nicht als Beweis der Mitwisserschaft und der auch von EH geduldeten Hinterziehung herangezogen werden.

Gegen eine Mitbeteiligung des EH spricht die Aussage des Ing WS, wonach die Erlöse aus dem Schrottverkauf „Thema des FH gewesen“ und dass „alles über FH gelaufen und dieser für die Verwertung des Ausschussmaterial zuständig gewesen sei“ (Niederschrift vom 23.2.2015). Nach der Aussage von EH (Niederschrift vom 3.3.2015) ist die Information über fehlende Schrotterlöse in der Buchhaltung erst 2013 durch MW erfolgt. EH habe gesagt „das mache der Vater“, auch der Posteingang sei immer über FH gelaufen. Der Schrottanfall sei ihm bekannt gewesen, aber nicht die Verrechnung. Auch TW (Niederschrift vom 28. Oktober 2016) hat beobachtet, wie FH und PW ins Büro gegangen sind. PJ bestätigt (Niederschrift vom 28.11.2016), dass das Geld vom Vater an FH übergeben wurde und sonst niemand dabei war.

(6) Das BFG geht daher davon aus, dass der Sohn EH bis Ende 2012 nicht an den Schwarzerlösen beteiligt war:

- Der überwiegende Anteil der Zeugenaussagen belegt, dass PW praktisch nur mit FH Kontakt hatte und auch das Geld an FH übergeben wurde.

- Während sich in den Aussagen von EH keine Widersprüche gefunden haben, hat FH in vielen Punkten nachweislich die Unwahrheit gesagt:

Unrichtig ist nach den ermittelten Umständen und Aussagen, dass die FH GmbH von PW keine Gelder aus den Schrotterlösen erhalten hat. Tatsächlich hat PW die Erlöse an FH abgeliefert.

Unrichtig ist die Angabe, dass PW nur „geringe Mengen“ an Altmaterial mitgenommen habe, die zudem „nicht mehr bearbeitbar und verwertbar gewesen seien“ (Stellungnahme 30.4.2014). Tatsächlich hat PW jedes Jahr für hunderttausende Euro an FE geliefert, was einer mangelnden Verwertbarkeit der Ware widerspricht. Auch die abgeholten Mengen sprechen dagegen: Die LKW waren meistens überladen, sodass das Gesamtgewicht überschritten wurde (Niederschrift PJ vom 28.11.2016).

Nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen auch die Angaben des FH über Verschnitt, Ausschuss und Überproduktion: Während FH insgesamt nur einen Prozentsatz von 2% bis 8% ansetzen will, sind nach den Zeugenaussagen schon die Verschnittprozentsätze (ohne Ausschuss) mehrfach höher (20% bzw nach TW sogar zwischen 20%-40%), das gilt selbst für die Automatenproduktion.

- Insbesondere im Zusammenhang mit der Selbstanzeige erscheint die Darstellung des EH als schlüssig:

EH hatte zwar mit dem Einkauf zu tun, nicht aber mit der Schrottabholung und der Schwarzgeldauszahlung. Nachdem MW Ende 2012 in die Firma gekommen ist und auf die möglichen Schrotterlöse (die nicht in der Buchhaltung zu finden war) aufmerksam wurde, suchte EH mit MW nach einer Lösung, mit der Nachzahlungen aus künftigen Betriebsprüfungen vermieden werden sollten. Da PW zu Anfang 2013 inzwischen krankheits halber die Führen nicht mehr durchführen konnte, suchten MW und EH nach einem Abnehmer (FE). Als die Höhe der (bisher nicht erklärten) Schrotterlöse klar wurde, versuchte man zuerst diese Erlöse auf eine andere Firma umzuleiten und erstattete schließlich am 14. Januar 2014 Selbstanzeige.

In der Selbstanzeige wird angegeben, dass EH bisher nichts mit diesen Schwarzgeschäften zu tun hatte und daher auch nicht wissen konnte, wie hoch die Hinterziehungsbeträge in der Vergangenheit waren. Das ist schon deshalb – abgesehen von der auch sonst durchgängig geschilderten Sachlage – plausibel, weil EH bei Kenntnis der vorangegangenen Hinterziehungen (auch wenn er davon nur 24% erhalten hätte) die Schätzung der Hinterziehungsbeträge viel genauer hätte vornehmen können und müssen, um die Wirkung der Selbstanzeige nicht zu gefährden. Hätte EH tatsächlich genauere Zahlen aus den Vorjahren (nämlich aufgrund des ihm zugewiesenen Anteils) gekannt, so hätte für ihn kein Grund bestanden, die endgültige Schätzung der Beträge der Betriebsprüfung zu überlassen, anstatt diese selbst zu berechnen.

Die gesamte Vorgangsweise im Rahmen der Selbstanzeige verdeutlicht, dass EH und MW vom Ausmaß der Schwarzerlöse 2013 überrascht waren und deshalb bezüglich der Vorjahre in der geschilderten Weise reagierten. Der Hinweis von FH, wonach EH selbst die Erlöse 2013 zunächst nicht erklärt, sondern in eine andere Firma verlagert hatte, ändert daran nichts, weil auch diese Reaktion darauf hindeutet, dass EH das Ausmaß der Hinterziehung bis 2013 nicht kannte und nach Bekanntwerden – um steuerliche Konsequenzen für vergangene Jahre zu vermeiden – die Beträge zunächst „verstecken“ wollte.

(7) FH sind daher 100% der Zuschätzungen in den Jahren 2004 bis 2012 zuzurechnen. Damit waren die KEst-Bescheide des EH aufzuheben, der Beschwerde war insoweit stattzugeben.

3. Anspruchszinsen:

a. Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer (und Körperschaftsteuer), die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen nach Abs. 3, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe der Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Nach Abs. 2 betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 € nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen.

Abs. 4 regelt, dass die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen Höhe vermindert werden. Anzahlungen mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen nur insoweit, als sie entrichtet sind.

b. Der Anspruchszinsenbescheid ist an den Stammabgabenbescheid – hier die Kapitalertragsteuerbescheide für 2005 bis 2012 – gebunden.

Erweist sich dieser nachträglich als rechtswidrig und wird er abgeändert oder aufgehoben, so wird ein neuer, an den Abänderungs- bzw. Aufhebungsbescheid gebundener Zinsenbescheid, erlassen. Eine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides ist nicht vorgesehen.

Die eventuell vorliegende inhaltliche Rechtswidrigkeit des Stammabgabenbescheides ist auf Grund der oben angeführten Bindung daher für den Zinsenbescheid nicht relevant (siehe auch Ritz, BAO-Handbuch, § 205 BAO, Seite 128).

Da der Bf. sonst keinerlei Einwendungen gegen den Bescheid vorgebracht hat, war die Berufung insoweit als unbegründet abzuweisen.

E. Zulassung zur Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Entscheidung gründet auf der ständigen Rspr des VwGH. Eine Rechtsfrage mit besonderer Bedeutung liegt nicht vor.

Linz, am 13. September 2017