

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, vertreten durch WTHGmbH , über die Beschwerde vom 29.09.2010 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt vom 25.08.2010 betreffend Kapitalertragsteuer 2005 bis 2008 zu Recht erkannt:

Der Bescheide der Jahre 2006 und 2007 werden wie folgt abgeändert:

Die Kapitalertragsteuer 2006 wird mit 21.586 Euro (bisher 21.766,26 Euro) festgesetzt.

Die Kapitalertragsteuer 2007 wird mit 750 Euro (bisher 2.056,46 Euro) festgesetzt.

Die Berechnung der Änderung der Bemessungsgrundlagen 2006 und 2007 ist dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bildet einen Bestandteil des Bescheidspruches.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

### **Entscheidungsgründe**

Bei der GmbH1 (= GmbH1), Unternehmensgegenstand Personalmanagement, fand für die Wirtschaftsjahre 2005/06, 2006/07 und 2007/08 eine abgabenbehördliche Prüfung statt.

Die GmbH1 vermittelte Leiharbeiter bzw. stellte diese selbst als Dienstgeber ihren Auftraggebern entgeltlich zur Verfügung.

Im Streitzeitraum waren der Beschwerdeführer (=Bf.) und seine Ehefrau zu je 10% und die GmbH2 (=GmbH2) zu 80 % an der GmbH1 beteiligt.

Der Bf. war bei der GmbH1 als Prokurist angestellt und seine Ehefrau war alleinige handelsrechtliche Geschäftsführerin.

Der Bf. wiederum war alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH2 und zu 10 % an dieser beteiligt.

Die GmbH1 wurde infolge Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG am 09.06.2012 von Amts wegen gelöscht.

Der Bf. war als handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH2 und als faktischer Geschäftsführer der GmbH1 gemeinsam mit Außendienstmitarbeiter (=Außendienstmitarbeiter), für die Akquirierung von Arbeitskräften sowie deren Gestellung an Dritte verantwortlich.

Als Folge der abgabenbehördlichen Prüfung bei der GmbH1 wurde mit den angefochtenen Bescheiden vom 28.08.2010 Kapitalertragsteuer aus verdeckten Ausschüttungen an den Bf. vorgeschrieben. Das Finanzamt setzte die Kapitalertragsteuer unmittelbarer gegenüber dem Bf. als Empfänger der Kapitalerträge nach § 95 Abs. 4 EStG 1988 in folgender Höhe fest:

| <b>Jahr</b>  | <b>Gemäß § 93 EStG 1988<br/>steuerpflichtige Kapitalerträge</b> | <b>Kapitalertragsteuer im Ausmaß von<br/>25 % gemäß § 95 Abs. 5 EStG 1988<br/>laut angefochtenen Bescheiden</b> |
|--------------|-----------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>2005</b>  | 151.424,68                                                      | <b>37.853,17</b>                                                                                                |
| <b>2006</b>  | 87.065,03                                                       | <b>21.766,26</b>                                                                                                |
| <b>2007</b>  | 8.225,83                                                        | <b>2.056,46</b>                                                                                                 |
| <b>2008</b>  | 3000,00                                                         | <b>750,00</b>                                                                                                   |
| <b>Summe</b> |                                                                 | <b>62.425,99</b>                                                                                                |

*Das Finanzamt begründete die Bescheide zusammengefasst wie folgt:*

Die GmbH1 habe in den oa. Jahren hohe Aufwendungen für Fremdpersonal geltend gemacht.

Der Empfänger dieser Aufwendungen sei Justus Meier (im Folgenden Justus Meier genannt), geboren am tt.mm..1955, seit 2004 Pensionist und Bezieher einer Mindestpension, gewesen.

Nach den Ermittlungen der Finanzverwaltung wurden unter dem Namen des Justus Meier Scheinrechnungen für die Stellung von Arbeitskräften an die GmbH1 ausgestellt.

Tatsächliche Arbeitgeber der in den Scheinrechnungen genannten Arbeitskräfte sei nicht Justus Meier, sondern die GmbH1 gewesen.

Die über die Scheinrechnungen angeführten Dienstnehmer seien in Wahrheit von der GmbH1 verliehen worden.

Die Scheinrechnungen habe nicht Justus Meier selbst, sondern der Außendienstmitarbeiter der GmbH1 auf den Namen von Justus Meier ausgestellt.

Der Bf. habe die Zahlung der Rechnungsentgelte im Wissen, dass es sich um Scheinrechnungen handelte, für die Buchhaltung freigegeben.

Die GmbH1 habe in der Folge die Rechnungsbeträge auf ein Konto des Justus Meier überwiesen.

Nach Einlangen der Rechnungsentgelte auf dem Konto des Justus Meier, habe dieser das Geld behoben. Nach Abzug einer Provision von 10% habe Justus Meier das behobene Bargeld an den Außendienstmitarbeiter der GmbH1 übergeben.

Justus Meier habe die Provision für die Zurverfügungstellung seines Namens auf den Scheinrechnungen und seines Kontos für die Einzahlung der Scheinentgelte erhalten.

Der Außendienstmitarbeiter habe die von Justus Meier kassierten Barmittel an den Bf. weitergegeben.

Laut der Zeugin Kassaführerin (im Folgenden kurz =Kassaführerin), die für die Lohnverrechnung und Kassenführung bei der GmbH1 und der GmbH2 zuständig war, seien alle Vorgänge betreffend die Bezahlung dieser Arbeitskräfte über konkrete Anweisungen des Bf. abgewickelt und verbucht (siehe Protokolle vom 21.10.2009 und 03.03.2010 gemäß § 161 StPO über die Vernehmung als Zeugin zu 21 St 31/09a).

Die vermittelten Arbeitskräfte seien vom Außendienstmitarbeiter der GmbH1 bar entlohnt worden. Die Mittel dafür habe er von der Kassaführerin über Anweisung des Bf. erhalten.

Die Arbeitnehmer hätten den Erhalt ihres Lohnes jeweils mit Blankounterschriften auf einem unbeschriebenen Blatt Papier bestätigt.

Für diesen habe der Bf. die erforderlichen Geldbeträge vom Bankkonto, dessen alleinige Zeichnungsberechtigten der Bf. und dessen Ehefrau waren, behoben.

Der Außendienstmitarbeiter habe im Nachhinein auf den von den Dienstnehmern unterschriebenen Blankoempfangsbestätigungen *Auszahlungsbeträge* eingetragen, die höher als die tatsächlich bezahlten Löhnen gewesen seien.

Laut der Einvernahme der Arbeitnehmer habe der bezahlte Stundensatz lediglich 11,60 Euro betragen. Den vom Außendienstmitarbeiter nachträglich eingesetzten Beträgen sei ein Stundensatz zwischen 14,00 Euro und 24,00 Euro zu Grunde gelegen.

Diese fingierten höheren Beträge habe der Außendienstmitarbeiter den von ihm im Namen des Justus Meier erstellten Scheinrechnungen zu Grunde gelegt.

Die Entnahmen aus der Kassa für die Lohnzahlungen seien über Anweisung des Bf. nicht in das Kassabuch eingetragen. Die Kassaführerin habe allerdings einen Entnahmebeleg ausstellen müssen, welchen der Außendienstmitarbeiter bestätigt habe.

Über Anweisung des Bf. habe die Kassaführerin diese Entnahmebelege vernichtet, sobald sie die vom Außendienstmitarbeiter ergänzten Lohnempfangsbestätigungen erhielt.

Aber auch diese Barauszahlungsbelege seien nicht im Kassabuch erfasst worden. Eine Erfassung im Kassabuch sei erst erfolgt, wenn der Außendienstmitarbeiter die auf Justus Meier lautende Rechnung vorlegte.

Der Bf. habe dann der Kassaführerin die Anweisung gegeben, die Barauszahlungsbelege an die Arbeiter zu vernichten (Seite 2 der Niederschrift vom 03.03.2009).

Im Rahmen des behördlichen Ermittlungsverfahrens seien 23 Arbeiter, welche über Justus Meier abgerechnet worden waren, einvernommen worden.

Laut übereinstimmenden Aussagen erhielten sie die Löhne in bar vom Außendienstmitarbeitern.

Die GmbH1 als Dienstgeberin der Leiharbeiter habe versucht, die Dienstverhältnisse zu verschleiern und Justus Meier als Dienstgeber vorzuschieben.

Die Barauszahlungen der GmbH1 seien nicht auf Lohnkonten erfasst worden, folglich seien auch keine Lohnabgaben und Sozialversicherungsbeträge abgeführt worden.

Im Zuge der abgabenbehördlichen Überprüfungen setzte das Finanzamt die auf die Schwarzlöhne entfallenden Lohnabgaben, ausgehend von einem Stundenlohn von 11,60 Euro fest.

Die auf der Basis von 11,60 pro Stunde errechneten Löhne und Lohnabgaben anerkannte das Finanzamt als Betriebsausgaben der GmbH1.

Die darüber hinausgehenden, auf die Konten des Justus Meier geflossenen Zahlungen laut Scheinrechnungen, berücksichtigte das Finanzamt nicht als Aufwand der GmbH1.

In den Wirtschaftsjahren 2006/07 und 2007/08 wurden Teile der an Justus Meier geflossenen Zahlungen wieder der GmbH1 über Bank an Kassa gutgeschrieben (2006/07 = 78.918,50 Euro und 2007/08 = 186.000,00 Euro).

Jene von der GmbH1 an Justus Meier geflossenen Beträge, die weder in den errechneten Schwarzlöhnen der GmbH1 Deckung fanden, noch zur Refinanzierung an die GmbH1 zurückgelangt sind, wurden mangels Nachweises der betrieblichen Verwendung vom Finanzamt als verdeckte Ausschüttung an den Bf. gewürdigt.

Die verdeckten Ausschüttungen wurden wie folgt ermittelt:

Zahlungen an Justus Meier:

-abzüglich Rückflüsse an die GmbH1 und

-abzüglich errechnete Schwarzlöhne der GmbH1:

| Kalenderjahr | Betrag in<br>Euro |
|--------------|-------------------|
| 2005         | 151.424,68        |
| 2006         | 79.065,03         |
| 2007         | 5.225,83          |

Darüber hinaus stellte das Finanzamt noch nachstehende verdeckte Ausschüttungen an den Bf. fest:

a) Barentnahme des Bf. am 29.05.2006, verbucht als "diverse Sicherheitsbonifikation" unter Konto 7650 sonstiger Werbeaufwand in Höhe von 8000 Euro;

b) Barentnahme des Bf. am 02.08.2007, verbucht als "Vermittlungsprovision für diverse Aufträge an diverse Mitarbeiter" unter 7531 Vermittlungsprovision in Höhe von 3.000 Euro;

c) Barentnahme des Bf. am 02.01.2008, verbucht als "Zuschuss Mitarbeiter" unter 6790 Freiwilliger Sozialaufwand in Höhe von 3.000 Euro;

Die GmbH1 habe nicht nachweisen können, dass die vom Bf. entnommenen Barmittel laut a) - c) dem in der Buchhaltung angeführten betrieblichen Verwendungszweck zugeführt wurden. Das Finanzamt qualifizierte diese folglich ebenfalls als verdeckte Ausschüttungen an den Bf.

Die verdeckten Ausschüttungen an den Bf. aus diesem Titel stellen sich wie folgt dar:

| Kalenderjahr | Betrag in<br>Euro |
|--------------|-------------------|
| 2006         | 8.000             |
| 2007         | 3.000             |
| 2008         | 3.000             |

Daher ergibt sich nachfolgende Berechnung der Kapitalertragsteuer und der Säumniszuschläge:

| Kalenderjahr | Betrag in<br>Euro | Steuersatz | Kapitalertragsteuer | Säumniszuschlag | Betrag in<br>Euro |
|--------------|-------------------|------------|---------------------|-----------------|-------------------|
| 2005         | 151.524,,68       | 25 %       | 37.856,17           | 2 %             | 757,12            |
| 2006         | 87.065,03         | 25 %       | 21.766,26           | 2 %             | 435,33            |
| 2007         | 8.225,83          | 25 %       | 2.056,46            | 2 %             | Null              |
| 2008         | 3.000             | 25 %       | 750,00              | 2 %             | Null              |

Mit Eingabe vom 29.09.2010 brachte der Bf. Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen die Festsetzung der Kapitalertragsteuer für die Kalenderjahre 2005 bis 2008 ein.

Er kündigte darin an, die Begründung nachzureichen.

Das Finanzamt forderte den Bf. mit Mängelbehebungsauftrag vom 01.02.2011 auf, die der Berufung fehlende Begründung bis zum 28.02.2011 nachzureichen.

Die Frist wurde in der Folge bis zum 15.03.2011 verlängert.

*Der Bf. reichte die Begründung mit Eingabe vom 15.03.2011 nach und führte darin aus:*

Die im gegenständlichen Bescheid angesetzte *Höhe* der *verdeckten Gewinnausschüttung* aus dem Titel „Justus Meier - Rechnungen“ sei nicht nachvollziehbar, zumal die Zahlungen an Justus Meier im Jahr 2005 insgesamt 257.000 Euro betrugen und von diesem Betrag, wie auf Seite 40 des Berichtes der Außenprüfung vom 19.07.2010 dargestellt, nachträglich 160.768,92 Euro als Lohnaufwand den Lohnabgaben unterworfen worden waren.

Unrichtig sei, dass der Bf. im Beschwerdezeitraum „Machthaber und wesentlicher Entscheidungsträger“ bei der GmbH1 gewesen sei.

Tatsache sei, dass der Bf. wie auch seine Ehefrau im Prüfungszeitraum lediglich mit 10% an der GmbH beteiligt waren.

Ihm sei laut Gesellschaftsvertrag zusammen mit seiner Ehefrau nicht einmal eine Sperrminorität zugestanden. Die Feststellung in diesem Punkt entbehre daher jeder sachlichen Grundlage.

Der Bf. beantragte der Beschwerde stattzugeben.

*Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 12.05.2015 wies das Finanzamt die Berufung (nunmehr Beschwerde) ab und führte darin aus:*

zu a) Doppelerfassung eines Betrages in Höhe von 160.768,92 Euro im Jahr 2005 als Bemessungsgrundlage für die Kapitalertragsteuer und für Lohnausgaben:

Im Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer 2005 seien nur 151.424,68 Euro als verdeckte Ausschüttung der Kapitalertragsteuer unterworfen worden.

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Kapitalertragsteuer stelle sich wie folgt dar:

|                                |             |
|--------------------------------|-------------|
| Barzahlungen (Kassa) an Justus |             |
| Meier                          | 312.196,60  |
| brutto im Kalenderjahr 2005    | Euro        |
| Abzüglich der Lohnsteuer zu    |             |
| unterwerfende                  | -160.768,92 |
| Zahlungen                      | Euro        |
|                                | 151.424,68  |
| Verdeckte Ausschüttung 2005    | Euro        |

zu b) Rolle des Bf. als faktischer Machthaber der GmbH I:

De facto sei nur der Bf. mit der Leitung der GmbH1 betraut gewesen.

Aus der verbundenen Außenprüfung bei der GmbH2 und dem Gesamtbild der Verhältnisse ergebe sich die Machthaberschaft des Bf. bei der GmbH1.

Die GmbH1 habe auch für die GmbH2 im Beschwerdezeitraum Personal bereitgestellt.

Der Bf. sei damals alleiniger Geschäftsführer der GmbH2 gewesen.

Nach der Aktenlage sei der Bf. wesentlicher Entscheidungsträger bei der Personalanbahnung und der Personalabrechnung gewesen. Die Abwicklung sei nach seinem Willen und mit seinem Wissen als Entscheidungsträger erfolgt.

An dieser Sachlage könne auch eine fehlende Sperrminorität nichts zu ändern.

Die Beschwerde sei daher abzuweisen.

Mit Eingabe vom 16.06.2015 stellte der Bf. einen Vorlageantrag ohne weiteres inhaltliches Vorbringen und ohne sich mit den Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung auseinanderzusetzen.

#### *Ergänzung des Bundesfinanzgerichtes:*

Mit Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Graz vom 19.11.2013, 8 Hv 146/11a wurde der Bf. nach einem umfangreichen Beweisverfahren und seinem Geständnis in der Hauptverhandlung am 13.11.2013) *ua.* für schuldig befunden an den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten als zum Abzug verpflichteter Geschäftsführer, die ihm in den Kalendermonaten März 2005 bis Februar 2010 zugeflossenen verdeckten Ausschüttungen und die sich daraus ergebende selbst zu berechnende und abzuführende Kapitalertragsteuer nicht einbehalten und nicht binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abgeführt zu haben. Er habe dadurch eine Verkürzung der selbst zu berechnenden Kapitalertragsteuer bewirkt.

## **Rechtslage**

Die maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen lauten auszugsweise:

### **§ 8 Abs. 2 Körperschaftsteuergesetz 1988 (KStG 1988)**

Für die Ermittlung des Einkommens ist es ohne Bedeutung, ob das Einkommen

- im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder
- entnommen oder
- in anderer Weise verwendet wird.

### **§ 93 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988)**

Bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) wird die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

(2) Inländische Kapitalerträge liegen vor, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat oder Zweigstelle im Inland eines Kreditinstituts ist und es sich um folgende Kapitalerträge handelt:

1. a)

Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und **sonstige Bezüge** aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung.....

§ 95 Abs. 1 EStG 1988

Die Kapitalertragsteuer beträgt 25%.

(3) Zum Abzug der Kapitalertragsteuer ist verpflichtet:

1. Bei inländischen Kapitalerträgen (§ 93 Abs. 2) der Schuldner der Kapitalerträge .....

(5) Dem Empfänger der Kapitalerträge ist die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn

1. der zum Abzug Verpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat oder
2. der Empfänger weiß, daß der Schuldner die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt.

### **Erwägungen**

Im Beschwerdeverfahren ist die Frage offen, ob verdeckte Ausschüttungen an den Bf. vorliegen.

Zuwendungen und andere Vermögensvorteile, die ihre Ursache im Gesellschaftsverhältnis haben, dürfen die Einkommensermittlung der Kapitalgesellschaft nicht beeinflussen.

Auf der Gesellschafterebene stellen sie Einkünfte im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 dar.

Verdeckte Ausschüttungen sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht vermindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben. Unter einem Anteilsinhaber ist dabei ein Gesellschafter oder eine Person mit einer gesellschafterähnlichen Stellung zu verstehen. Die Zuwendung eines Vorteils an einen Anteilsinhaber kann auch darin gelegen sein, dass eine dem Anteilsinhaber nahestehende Person begünstigt wird.

Die Voraussetzungen für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung sind:

- +eine Eigentums- oder Nahebeziehung zu einer Körperschaft
- +das objektive Tatbild der Bereicherung des Anteilsinhabers oder einer ihm nahe stehenden Person zu Lasten der Körperschaft und
- +das subjektive Tatbild einer auf Vorteilsgewährung gerichteten Willensentscheidung

Eine verdeckte Ausschüttung ist eine außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegene Vorteilsgewährung einer Körperschaft an Anteilseigner, die das Einkommen der Körperschaft mindert und ihre Wurzeln in der Anteilseignerschaft hat.

Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben.

Im Beschwerdefall ist es auf Grund des umfangreichen Beweisverfahrens sowie des Geständnisses des Bf. laut Protokoll über die Hauptverhandlung vom 13.11.2013, 8 Hv 146/11 a vor dem Straflandesgericht erwiesen, dass die GmbH1 in den Streitjahren auf den Namen des Justus Meier Scheinrechnungen für die Überlassung von Arbeitskräften an Dritte ausgestellt hatte.

Justus Meier erbrachte die rechnungsgegenständlichen Leistungen nicht an die GmbH1. Die GmbH1 vertreten durch den Bf. entrichtete diese Scheinentgelte an Justus Meier, im Wissen, dass die zu Grunde liegenden Leistungen nicht erbracht worden waren und somit keine *betriebliche Veranlassung* vorlag.

Die auf Justus Meier lautenden Rechnungen wurden vom Außendienstmitarbeitern der GmbH1 erstellt.

Diese Vorgangsweise erfolgte im Auftrag und mit Wissen des Bf. als faktischer Geschäftsführer der GmbH1. Der Bf. zeichnete die vom Außendienstmitarbeitern für diesen

im Namen des Justus Meier erstellten Rechnungen ab.

Die Zahlungen auf Grund dieser Scheinrechnungen wurden bei der GmbH1 als Aufwand für „Fremdpersonal“ verbucht.

Nach dem Einlangen der Beträge auf den Konten des Justus Meier, behob dieser die zugeflossenen Beträge und behielt sich davon eine Provision von 10% zurück.

Den Rest übergab Justus Meier an den Außendienstmitarbeiter der GmbH1 in bar.

Der Außendienstmitarbeiter wiederum gab diese Barmittel an den Bf. weiter, der einen Teil wiederum auf das Bankkonto der GmbH1 als Deckungsbeitrag zurückfließen ließ.

Die in den Scheinrechnungen von Justus Meier aufgelisteten Arbeitskräfte wurden für ihre Arbeitsleistungen vom Außendienstmitarbeiter in bar entlohnt. Als Empfangsbestätigung leisteten die Arbeitskräfte Blankounterschriften auf ein unbeschriebenes Blatt Papier.

Der tatsächlich von der GmbH1 in bar an die Arbeitskräfte entrichtete Stundensatz betrug nach übereinstimmenden Aussagen der Dienstnehmer 11,60 Euro.

Der Außendienstmitarbeiter ergänzte die Blankolohnbestätigungen nachträglich mit Stundensätzen zwischen 14 Euro und 24 Euro. Diese fingierten höheren Stundensätze legte der Außendienstmitarbeiter den Scheinrechnungen lautend auf Justus Meier zu Grunde.

Die Mittel für die Barbezahlung der Dienstnehmer behob der Bf. zuvor von der Bank.

Die als Leihpersonal eingesetzten Dienstnehmer waren in Wahrheit Dienstnehmer der GmbH1.

Die vom Außendienstmitarbeiter an die Leiharbeiter in bar geleisteten Lohnzahlungen waren Schwarzzahlungen für die weder Lohn- noch Sozialabgaben entrichtet wurden und die auch auf keinem Lohnkonto erfasst wurden.

Der Außendienstmitarbeiter wickelte die Akquirierung der Arbeitskräfte und deren Entlohnung mit Wissen und über Auftrag des Bf. ab.

Die GmbH1 stellte die von ihr beschäftigten Arbeitskräfte dritten Unternehmen als Leihpersonal zur Verfügung.

Justus Meier wurde zum Schein als Dienstgeber des Leihpersonals vorgeschoben.

Da die an Justus Meier geflossenen Beträge höher als die tatsächlich ausbezahlten Arbeitslöhne waren, machte die GmbH1 zu Unrecht überhöhte Aufwendungen geltend.

Darüber hinaus machte die GmbH1 zu Unrecht Vorsteuern aus den Scheinrechnungen geltend.

Die Außenprüfung errechnete auf Grund der übereinstimmenden Aussagen der

Dienstnehmer die aufwandwirksamen Löhne ausgehend von einem Stundenlohn von 11,60 Euro.

In der Folge kürzte die Außenprüfung die Zahlungen der GmbH1 an Justus Meier um die errechneten Löhne und die oa. Rückflüsse an die GmbH1.

Die Mehrbeträge, für deren Verwendung die GmbH1 bzw. der Bf. keinen Nachweis erbringen konnte, wurden als verdeckte Ausschüttung an den Bf. qualifiziert.

Der Bf. konnte auch in der Beschwerde und im Vorlageantrag diese Berechnungen der Außenprüfung nicht entkräften und keinen Nachweis über die Verwendung und den Verbleib der Differenzbeträge erbringen.

Der Bf. führt in der Berufung (Beschwerde) aus, dass er die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen nicht nachvollziehen könne, weil ja ein Teil der Beträge als Löhne qualifiziert worden sei und die darauf fallenden Lohnabgaben der GmbH1 vorgeschrieben wurden.

In der Begründung zu den Beschwerdevereinscheidungen legte die belangte Behörde die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen noch einmal dar und verwies auch ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die den Lohnabgaben unterworfenen anerkannten Lohnzahlungen nicht als verdeckte Ausschüttung gewertet wurden.

Der Bf. äußerte sich im Vorlageantrag nicht zu den Ausführungen in den Beschwerdevereinscheidungen.

Der Bf. unternahm gar nicht den Versuch einer Aufklärung über den Verbleib der dargelegten Differenzbeträge.

Faktum ist, dass der Bf. vom Außendienstmitarbeiter die von Justus Meier zurückgezählten Beträge in bar in Empfang nahm.

Er alleine entschied über deren Verwendung.

Soweit die Zahlungen an Justus Meier weder der GmbH1 durch Rückzahlung zugeflossen sind noch für Lohnzahlungen verwendet wurden, liegt eine Minderung des Gesellschaftsvermögens vor. Da nur der Bf. über diese Mittel verfügen konnte, ist deren Verbleib in der Vermögenssphäre des Bf. evident und stellt einen Zufluss beim Bf. dar.

Soweit diese in der Folge keiner betrieblichen Verwendung zugeführt wurden, entzog er der GmbH 1 Mittel und bereicherte sich persönlich.

Da der Bf. sowohl als Prokurist als auch als faktischer Geschäftsführer diese Vorgänge gelenkt hat, wurde er wissentlich und willentlich bereichert, sodass das subjektive Tatbild der Bereicherungsabsicht für die verdeckte Ausschüttung erfüllt ist.

Es spielt dabei keine Rolle, dass der Bf. zusammen mit seiner Ehefrau nur über 20% der Anteile an der GmbH hielt. Er war Gesellschafter, hatte die faktische Geschäftsführung inne und bevorteilte sich zu Lasten der Gesellschaft. Er verschaffte sich folglich causa societatis einen Vorteil zu Lasten des Gesellschaftsvermögens.

Sein Vorbringen in der Berufung (nunmehr Beschwerde) besteht nur darin, dass er zu Unrecht vom Finanzamt als Machthaber und wesentlicher Entscheidungsträger der GmbH<sup>1</sup> bezeichnet worden sei und ihm mit seiner Ehefrau zusammen laut Gesellschaftsvertrag auch keine Sperrminorität zugestanden sei.

Es ist nicht nachvollziehbar und wurde vom Bf. auch nicht erläutert, warum er schon deshalb nicht Empfänger verdeckter Ausschüttungen sein habe können, weil er über keine Sperrminorität verfügte.

Dem Bf. ist zuzustimmen, als er nur 10% der Anteile an der GmbH<sup>1</sup> innehatte und seine Ehefrau handelsrechtliche Geschäftsführerin war.

Seine Ehefrau überließ dem Bf. als Prokuristen de facto die Geschäftsführung. Der Bf. führte dazu selbst aus (siehe Protokoll nach § 164 StPO vom 21.09.2009, 21 ST 31/09a), dass er im Wesentlichen die Aufgaben des Geschäftsführers für seine Ehefrau wahrgenommen habe, da diese mit der Betreuung der Kinder beschäftigt gewesen sei.

Dies wurde auch von der Ehefrau des Bf. bestätigt (Protokoll nach § 164 StPO vom 29.07.2009, 21 ST 31/09a).

Nach den übereinstimmenden Aussagen der Zeugen und Mitangeklagten war der Bf. der Kopf und Drahtzieher hinsichtlich der fingierten Personalgestellung des Justus Meier. Er hat in diesem Zusammenhang auch die erforderlichen Weisungen an die Kassaführerin und den Außendienstmitarbeiter erteilt.

Der Bf. verweist darauf, dass er sich nicht bereichern habe könne, da derartige Unregelmäßigkeiten der GmbH<sup>2</sup> als Mehrheitsgesellschafterin auffallen hätten müssen.

Dem ist zu entgegnen, dass der Bf. und seine Ehefrau zusammen zwar nur 20% der Anteile an der GmbH innehatten, der Bf. aber gleichzeitig auch alleiniger Geschäftsführer der Mehrheitsgesellschafterin, der GmbH<sup>2</sup>, war. Er konnte daher die Geschäftsabläufe der beiden Gesellschaften und deren Verhältnis zueinander entsprechend gestalten und kontrollieren.

Nach Ansicht des Bf. könne ihm als Minderheitsgesellschafter die verdeckte Ausschüttung auch nicht im Ausmaß von 100% zugerechnet werden.

Dazu ist auszuführen, dass nach dem Geschehensverlauf der Bf. alleiniger Nutznießer der verdeckten Ausschüttungen war. Ein Hinweis, dass die als verdeckte Ausschüttungen behandelten Beträge anteilig den anderen Gesellschaftern zugeflossen seien, liegt nicht vor.

Es steht eindeutig fest, dass der Bf. als faktischer Geschäftsführer und Alleinverantwortlicher der GmbH1, durch die Scheinzahlungen an Justus Meier überhöhte Aufwendungen der GmbH1 fingierte.

Soweit er die Verwendung der Rückflüsse von Justus Meier Aufwendungen nicht nachweisen kann, blieben diese offensichtlich in seiner Verfügungsmacht und war er Nutznießer derselben.

Für die Qualifikation als verdeckte Gewinnausschüttung bedarf es jedenfalls nicht des konkreten Nachweises des Geldzuflusses.

Der Bf. wurde dadurch in der oben beschriebenen Weise und genannten Höhe objektiv als Gesellschafter der GmbH1 bereichert.

Im Übrigen hat der Bf. zu all diesen Vorgängen im Verfahren vor dem Landesgericht für Strafsachen, 8 HV 146/11 a, ein Geständnis abgelegt. Dieses Geständnis stellt ein weiteres wesentliches Indiz für das Vorliegen der festgestellten Ausschüttungen dar.

Hinsichtlich der Barentnahmen 2006 (8.000 Euro), 2007 und 2008 (je 3.000 Euro) konnte der Bf. den Verwendungszweck nicht beweisen und auch keine Empfänger nennen. Die Barentnahmen von Betriebsmitteln ohne Nachweis einer betrieblichen Verwendung stellen ebenfalls außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegene Vorteilsgewährungen an den Bf. dar.

Die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer im Sinne des § 95 Abs. 5 EStG 1988 an den Bf. erfolgte zu Recht, da die GmbH zum Zeitpunkt der Vorschreibung bereits mittellos war, weshalb im Hinblick auf die berechtigten Interessen des Abgabengläubigers an der Einbringung der Abgaben der Zweckmäßigkeit der Vorzug vor der Billigkeit zu geben war, weshalb die Kapitalertragsteuer dem Bf. als Empfänger Kapitaleinkünfte zu Recht vorgeschrieben wurde.

#### *Änderungen der Jahre 2006 und 2007*

In den Jahren 2006 und 2007 wurden nachstehende bei Justus Meier verbliebenen Beträge bisher nicht in Abzug gebracht:

2006: 721,04 Euro

2007: 5.225,83 Euro

Bemessungsgrundlagen neu:

2006:

87.065,03

- 721,04

86.343,99 x 25%= Kapitalertragsteuer 2006 neu: 21.586 Euro.

2007:

8.225,83

-5.225,83

3.000,00 x 25%= Kapitalertragsteuer 2007 neu: 750 Euro.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG die ordentliche 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.

Im Beschwerdefall waren nur Sachfragen zu lösen, weshalb kein Rechtsproblem von grundsätzlicher Bedeutung zu Grunde lag. Die ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Graz, am 6. November 2017