

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Manuela Fischer in der Beschwerdesache der Bf. Name vormals nunmehr ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Wolfgang Freudelsperger, Am Weiher 8, 9400 Wolfsberg, über die Beschwerde vom 12. August 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9. Juli 2010 betreffend Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2008 und Festsetzung eines Säumniszuschlages zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird - ersatzlos - aufgehoben.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Bei der Beschwerdeführerin (idF Bf.) handelt es sich um eine im Immobilienbereich tätige Gesellschaft. Diese erwarb im Oktober 2007 ein Grundstück in Ort., Gasse, um dort ein Bauprojekt, sogenannte City Appartements, zu verwirklichen.

Durch die zuständige Abgabenbehörde wurde bei der Bf., beginnend im Jahr 2009, eine **Außenprüfung (AP)** durchgeführt, die neben Körperschaft- und Umsatzsteuer für das Jahr 2008 auch die Kapitalertragsteuer zum Prüfungsgegenstand hatte.

Im Prüfungsverfahren wurden für das Jahr 2008 Feststellungen hinsichtlich des Vorliegens einer Scheinrechnung im Zusammenhang mit geltend gemachten Betriebsausgaben getroffen, die dazu führten, dass gegenüber der Bf. für das Jahr 2008 neben Umsatz- und Körperschaftsteuer auch Kapitalertragsteuer iHv Euro 60.000,00 festzusetzen gewesen sei.

Die Abgabenbehörde folgte den Feststellungen der AP und erließ mit Datum 9. Juli 2010 einen **Haftungsbescheid** und setzte die Kapitalertragsteuer für das Jahr 2008 sowie einen Säumniszuschlag fest.

Im **Bericht der AP** vom 9. Juli 2010 waren die Feststellungen betreffend die Kapitalertragsteuer unter Tz. 2 „Verdeckte Gewinnausschüttung“ unter Hinweis auf Tz. 1 „Eingangsrechnung der M-GmbH“ angeführt. Unter diesem Namen war die Rechnungsausstellerin im Firmenbuch ab 30.1.2008 eingetragen.

Die Feststellung resultierte aus der Beurteilung der AP der aus der Buchhaltung der Bf. vorliegenden Eingangsrechnung vom 8.3.2008 über eine betriebliche Ausgabe für ein Pauschalhonorar iHv brutto Euro 180.000,00.

Die in dieser Rechnung angeführten Leistungen betrafen „die Nennung und Konzeptionierung des Projektes City Appartements und Hochgarage“. Der Rechnungsbetrag war durch die Bf. aktiviert und der Afa unterzogen worden. Die Vorsteuer iHv Euro 30.000,00 war in Abzug gebracht worden.

Die Bezahlung der Rechnung erfolgte durch Überweisung auf das auf der Rechnung der M-GmbH angeführte Bankkonto.

Im weiteren Prüfungsverlauf stellte die AP dazu fest, dass es sich beim rechnungsausstellenden Unternehmen, der M-GmbH, vormals P-GmbH, um ein Unternehmen handelte, dass die angegebenen Leistungen nicht erbracht haben konnte. Nicht nur, dass diese Firma im Einzelhandel tätig war und bis Jänner 2008 sogenannte Ein-Euro-Shops betrieben hatte, verfügte sie weder über Personal noch über das Knowhow um die in der Rechnung angeführten Projekt- und Planungsleistungen erbringen zu können.

Erhebungen der AP zum genannten Unternehmen hatten ergeben, dass sich die zum Leistungszeitpunkt aktuelle Geschäftsführerin dieses Unternehmens, GfIn, nicht in Österreich aufhielt und kein Kontakt hergestellt werden konnte. Buchhaltungsunterlagen standen nicht zur Verfügung. Aus einem der AP vorliegenden Kontoauszug der M-GmbH, war ersichtlich, dass dem Zahlungseingang, infolge der Überweisung der Bf. von Euro 180.000,00, eine Barabhebung am nächsten Tag in nahezu gleicher Höhe (179.695,00) gegenüberstand. Bei der M-GmbH fand im Juni 2008 eine AP statt. Am x.2008 wurde gegenüber der M-GmbH der Konkurs eröffnet. Die amtswegige Löschung der GmbH erfolgte am 24.7.2009.

Die Bf. nannte der AP als Ansprechperson bei der M-GmbH einen Herr K.. Dieser hatte, wie erhoben worden war, keine offizielle Funktion und war weder bei der M-GmbH noch deren Vorgängerin, der P-GmbH angestellt. Die Bf. konnte den bereits in einem Schreiben vom November 2007 erstmals erwähnten Geschäftskontakt nicht klären und war die genannte Person, Herr K., für die AP weder im In- noch im Ausland auffindbar. Sämtliche Erhebungen zur genannten Person waren ergebnislos.

Die AP kam nach umfassend durchgeführten Erhebungen und Prüfungen zum Schluss (siehe dazu die Ausführungen im Bericht der AP), dass weder ein Nachweis noch die Glaubhaftmachung der Leistungserbringung der M-GmbH vorgelegen war.

Die verrechnete Leistung iHv brutto Euro 180.000,00 wurde aufgrund dessen durch die AP der Höhe und dem Grunde nach nicht anerkannt. Die AP ging von einem Scheingeschäft aus und

wurde sowohl der Abzug der Vorsteuer versagt, als auch die anteilige Afa entsprechend korrigiert.

Der Betrag von Euro 180.000,00 wurde seitens der AP zudem als verdeckte Ausschüttung beurteilt. Die Vorteilsgewährung sei zu Lasten der Bf. an eine Person erfolgt, die weder in Österreich noch in Deutschland auffindbar gewesen sei und auch in keiner offiziellen Datenbank auffindbar gewesen sei.

Der Nachweis einer realen Nahebeziehung zu den Gesellschaftern der Bf. sei der AP nicht möglich gewesen. Die Malversation sei jedoch für die AP außer Zweifel gestanden und sei der Rückfluss des Geldes vermutet worden. Die AP hielt fest, dass, bei Auszahlung einer verdeckten Ausschüttung an Dritte aufgrund einer Entscheidung des Gesellschafters, die einkommensteuerliche Zurechnung an den Gesellschafter erfolge.

Im Prüfungszeitraum bzw. im für den Sachverhalt maßgeblichen Zeitraum habe die Bf. fünf Gesellschafter gehabt. Jeder Gesellschafter sei zu 20% beteiligt gewesen. Da nicht genau zuordenbar gewesen sei, wer über welche Entscheidungsbefugnisse verfügt habe, sei die verdeckte Ausschüttung nach den Gesellschaftsanteilen unterstellt worden.

Der Haftungsbescheid zur Kapitalertragssteuer iHv Euro 60.000 sei gegenüber der Bf. zu erlassen gewesen.

Gegen den angeführten Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 12. August 2010 rechtzeitig **Beschwerde** (damals Berufung) erhoben.

In der Begründung war u.a. angeführt, dass die AP keine objektiven Sachverhaltselemente vorgebracht habe, die einen Rückschluss darauf zuließen, „wer die Nutznießer aus der Sache“ gewesen seien. Die Finanzverwaltung habe nicht einmal versucht, eine Nahebeziehung zu den Anteilsinhabern herzustellen. Es sei nicht dargelegt worden, wer konkret aus gesellschaftsrechtlicher Veranlassung Empfänger der Zuwendung gewesen sein sollte. Es lasse sich nicht ableiten, wie Herr K. in den Genuss der „Vorteilszuwendung“ gekommen sei, da die Rechnung durch die M-GmbH ausgestellt und der Betrag an diese überwiesen worden sei. Die Frage, welche, einem Anteilsinhaber nahestehende, Person im Rahmen einer Vorteilszuwendung begünstigt worden wäre, sei ebenfalls im Bericht nicht beantwortet worden. Die im AP-Bericht geäußerte Vermutung, dass es zu einem Rückfluss des Geldes an die Bf. gekommen sei, entbehre jeder Grundlage. Die Beurteilung der AP im Hinblick auf das Vorliegen verdeckter Ausschüttungen erweise sich daher als nicht schlüssig begründet.

Es wurde beantragt, den Haftungsbescheid samt Bescheid über den Säumniszuschlag aufzuheben.

In der **Stellungnahme der AP** zum Rechtsmittel betreffend die Kapitalertragsteuer, war u.a. festgehalten, dass für die AP eindeutig festgestanden sei, dass der Rechnung der M-GmbH keine Leistung zugrunde gelegen sei. Die Bezahlung habe eine Schädigung der finanziellen Struktur der Bf. bedeutet. Der Rückfluss des Geldes oder eines Teiles davon an einen oder alle Beteiligte der Bf. werde unterstellt, hätte aber nicht nachgewiesen werden können.

Der Abfluss des Geldes sei als verdeckte Ausschüttung zu werten gewesen, da dessen Begründung nur mit einer Bereicherung eines oder mehrerer Bevollmächtigten in Verbindung zu bringen gewesen sei.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Für die Ermittlung des Einkommens ist es gem. § 8 Abs. 2 KStG 1988 ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird. Das Gesetz selbst enthält keine Definition des Begriffs der verdeckten Ausschüttung. Es ergibt sich jedoch aus der Rechtsprechung, dass verdeckte Ausschüttungen alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Vorteilsgewährungen einer Körperschaft an Anteilseigner sind, die das Einkommen der Körperschaft mindern und ihre Wurzeln in der Anteilseignerschaft haben. Der Vorteil kann auch einer dem Anteilseigner nahestehenden Person gewährt werden.

Die Kapitalertragsteuer beträgt gem. § 95 Abs. 1 EStG 1988 25 %.

Gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 ist Schuldner der Kapitalertragsteuer der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragsteuer ist durch Abzug einzubehalten. Der zum Abzug Verpflichtete (Abs. 3) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer. ...

Zum Abzug der Kapitalertragsteuer ist gemäß § 95 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 bei inländischen Kapitalerträgen (§ 93 Abs. 2) der Schuldner der Kapitalerträge verpflichtet.

Entscheidend für die Beurteilung eines Sachverhaltes als verdeckte (Gewinn)Ausschüttung ist nach der Rechtsprechung u. a. die Feststellung, dass einem Anteilsinhaber bzw. einer ihm nahestehenden Person ein Vermögensvorteil aus gesellschaftsrechtlicher Veranlassung zugewendet wird.

Im gegenständlichen Fall wurden durch die Bf. Betriebsausgaben iHv Euro 180.000,00 geltend gemacht, denen in der Rechnung der M-GmbH (Rechnungsdatum 8.3.2008) angeführte Leistungen zugrunde lagen. Die M-GmbH war nach Abtretung der Anteile am 15.1.2008 und Gesellschafterwechsel Nachfolgerin der vormaligen P-GmbH. Diese war im Einzelhandel tätig und hatte sogenannte Ein-Euro-Shops betrieben.

Die verrechneten Leistungen, Projektierungs- und Konzeptionierungsleistungen, hatten, wie sich aus dem durch die AP festgestellten Sachverhalt ergab, nicht durch das rechnungsausstellende Unternehmen erbracht werden können. Wie das Bundesfinanzgericht (BFG) den Akten entnehmen konnte, verfügte dieses Unternehmen weder über Personal, noch über das Knowhow um solche Leistungen zu erbringen. Zudem waren die durch die Bf. genannten Ansprechpersonen, ein Herr K. sowie die Gesellschafter-Geschäftsführerin GfIn für die AP weder im In- noch im Ausland greifbar. Herr K. war weder im Jahr 2007, vor dem Gesellschafterwechsel, noch im Jahr 2008 beim genannten Unternehmen angestellt oder

nachweislich für dieses tätig.

Das Zustandekommen der Geschäftsbeziehung, bereits im Jahr 2007, mit dem damals im Einzelhandel tätigen Unternehmen, konnte durch die Bf. nicht schlüssig nachgewiesen werden. Es war daher den Feststellungen der AP zu folgen und vom Vorliegen einer Scheinrechnung ohne Leistungsgrundlage auszugehen. Der in Rechnung gestellte Betrag wurde von der Bf. unstrittig durch Überweisung auf das Bankkonto der Rechnungsausstellerin, der M-GmbH, bezahlt. Der Betrag wurde nachweislich vom Konto dieses Unternehmens bar behoben. Wer den Betrag behoben hatte, wurde durch die AP nicht festgestellt.

Derartige, ohne nachgewiesene Leistung, erbrachte Zahlungen für vermeintliche Betriebsausgaben sind für Zwecke der Ermittlung der Körperschaftsteuer nicht maßgeblich und sind auch damit in Zusammenhang stehende Vorsteuern nicht abzugsfähig.

In Bezug auf die Festsetzung der Kapitalertragsteuer und der Feststellung des Vorliegens einer verdeckten Ausschüttung, ist Voraussetzung jedoch, dass nachweislich einem Anteilsinhaber oder einer diesem nahestehenden Person ein Vermögensvorteil aus gesellschaftsrechtlicher Veranlassung zugewendet wurde.

Die AP zog aufgrund des vorliegenden Sachverhalts, der mangelnden Leistungserbringung und den Ungereimtheiten betreffend die Geschäftsbeziehung, den Schluss, dass der überwiesene Betrag an die Gesellschafter der Bf. zurückgeflossen sei und beurteilte diesen Vorgang als verdeckte Ausschüttung.

Aus dem Akteninhalt war für das BFG nicht feststellbar, dass der Rechnungsbetrag an die Bf. zurückgeflossen war bzw. dass, und in welcher Form, der Betrag den Anteilsinhabern zugeflossen war. Aus der Tatsache, dass der Betrag vom Konto der Leistenden bar behoben worden war, ohne Feststellung zu den Umständen bzw. zur Person die den Betrag behoben hatte, war ebenfalls nicht auf einen Rückfluss an die Bf. zu schließen. Es lagen keine Feststellungen der AP dazu vor inwieweit ein Naheverhältnis zwischen den für die M-GmbH handelnden Personen und den Gesellschaftern der Bf. oder diesen nahestehenden Personen bestanden hätte.

Die AP selbst gab an, dass sie weder hatte zuordnen können wer bei der Bf. die Entscheidung über die Zahlung getroffen hatte, noch ob der angenommene Zufluss des Betrages an einen oder sämtliche Anteilsinhaber anteilig erfolgt war.

Die AP gründete ihre Beurteilung lediglich auf einen Verdacht und unterstellte den Zufluss an die Gesellschafter der Bf.

Auch wenn aufgrund der zur genannten Rechnung getroffenen Feststellungen Zweifel daran bestanden, dass das auf den Überweisungsbelegen genannte Unternehmen, die M-GmbH, tatsächlich den Betrag erhalten und darüber verfügt hatte, so war dieser Zweifel ohne weitere Beweise nicht ausreichend um von einem Rückfluss des Betrages an die Bf. auszugehen. Die Vorteilszuwendung an die Gesellschafter der Bf. oder ihnen nahestehende Personen und eine dadurch ausgelöste verdeckte Ausschüttung war für das BFG dadurch nicht erwiesen.

Der Betrag von Euro 180.000,00 war daher nicht als verdeckte Ausschüttung zu beurteilen. Die Festsetzung einer Kapitalertragsteuer an die Bf. im Haftungswege war daher nicht zu Recht erfolgt.

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Zu Spruchpunkt II. (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.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag nicht vor. Das Erkenntnis weicht nicht von der Rechtsprechung des VwGH ab.

Wien, am 16. Juni 2020