

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin MMag. Elisabeth Brunner über die Beschwerde der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Gosteco Goworek Steuerberatungs-, Wirtschaftsprüfungs- und Consulting GmbH, Zieglergasse 27/2/9, 1070 Wien, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 10. Juli 2012 betreffend Umsatzsteuer 2009, Körperschaftsteuer 2009 sowie Festsetzung von Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2009 zu Recht:

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 2009 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 2009 bleibt unverändert.

Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2009 und Festsetzung von Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2009 wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2009 wird abgeändert.

Der Bescheid betreffend Kapitalertragsteuer 2009 wird ersatzlos aufgehoben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe betreffend Umsatzsteuer 2009 sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Im Zuge einer die Jahre 2007 bis 2009 umfassenden Betriebsprüfung wurden zwei Oldtimer, nämlich zwei Bentleys, jeweils Baujahr 1953 durch die Prüferin dem Umlaufvermögen entnommen und im Jahr 2009 als verdeckte Gewinnausschüttung an den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin gewertet. Die Beschwerdeführerin habe nach Feststellung der Betriebsprüferin diese beiden Bentleys seit dem Jahr 1991 im Umlaufvermögen (mit Anschaffungskosten iHv € 18.168,21 bzw € 5.285,28). Die Beschwerdeführerin verfüge seit dem Jahr 1979 über eine Handelsberechtigung zum Handel mit Automobilen, Motorrädern etc. Im Zuge der Betriebsbesichtigung seien weitere Oldtimer und Oldtimer-Motorräder auf dem Betriebsgelände gesichtet worden. Nach Auffassung der Betriebsprüfung liege eine konkrete Oldtimer-Sammelleidenschaft privater Natur des Geschäftsführers vor. Auch für die zwei gegenständlichen Bentleys könne eine ernsthafte betriebliche Weiterveräußerung nicht in Betracht gezogen werden. Aus diesen Gründen liege eine verdeckte Ausschüttung vor für die auch Kapitalertragsteuer iHv 25% zu entrichten sei. Die Bentleys seien daher zum 31.12.2009 aus dem Umlaufvermögen zu entnehmen. Der Entnahmewert sei laut Auskunft des ÖAMTC nach den durchschnittlichen Werten der Verkaufspreise sowie nach den Erhaltungszustandsklassifizierungen der Bentleys anzusetzen. Für einen der beiden Bentleys sei der Erhaltungszustand 2-3 anzunehmen und von einem Wert iHv € 80.000,00 auszugehen, dies sei der Durchschnittswert aus diesen Erhaltungsklassifizierungen. Für den anderen Bentley mit einem festgestellten Erhaltungszustand 5 betrage der Entnahmewert € 16.000,00.

Das Finanzamt erließ entsprechende Bescheide.

In der Berufung (nunmehr Beschwerde) wendet die Beschwerdeführerin im Wesentlichen ein, der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, dem die verdeckte Ausschüttung von der Betriebsprüfung zugerechnet worden sei, sei nicht auch Gesellschafter der Beschwerdeführerin. Verdeckte Ausschüttungen würden der Entflechtung und Abgrenzung der steuerrelevanten Sphären der Einkommenserzielung von der steuerneutralen Sphäre der Einkommensverwendung einer Kapitalgesellschaft dienen. Es müsse davon ausgegangen werden, dass die Betriebsprüfung bei der Festlegung eines Entnahmewertes unter Vorschreibung der Kapitalertragsteuer von einer sogenannten indirekten verdeckten Ausschüttung ausgegangen sei. Die Betriebsprüfung sei offensichtlich davon ausgegangen, dass der Geschäftsführer der Gesellschaft Einnahmen vorenthalten habe, weil er nicht dokumentativ nachweisen habe können, Verkaufsgespräche geführt zu haben und diese Verkaufsgespräche aufgrund unterschiedlicher Preisvorstellungen gescheitert seien. Dem Geschäftsführer sei von der Betriebsprüfung eine Sammelleidenschaft von Oldtimern unterstellt worden, weil auf dem Betriebsgelände auch andere alte Autos gestanden seien. Bei

diesen anderen alten Autos handle es sich nicht um Oldtimer. Diese hätten auch keinen Verkaufswert. Eine Fahrzeugliste dieser Autos wurde der Beschwerde beigelegt.

In ihrer Stellungnahme zur Beschwerde führte die Betriebsprüferin im Wesentlichen aus die Zuwendung eines Vorteils könne auch darin gelegen sein, dass eine dem Anteilsinhaber nahestehende Person (in diesem Fall der Gatte der Anteilsinhaberin) begünstigt werde. Wie von der Beschwerdeführerin beschrieben, handle es sich um eine indirekte verdeckte Ausschüttung an eine dem Anteilsinhaber nahestehende Person. Diese sie dadurch gekennzeichnet, dass der juristischen Person Erträge entzogen bzw in diesem Falle vorenthalten worden seien („Verzicht auf eine der Körperschaft zustehende Gewinnchance“). Die Beschwerdeführerin habe im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens den Nachweis bzw die Glaubhaftmachung, ob und inwieweit tatsächlich die Absicht bestanden habe, die Bentleys zu veräußern nicht erbracht. Die Gleichbehandlung aller Abgabepflichtigen gebiete es geradezu, die Unsicherheit über die tatsächliche Nutzung der Bentleys der Beschwerdeführerin anzulasten und von einer Zuwendung an eine dem Anteilsinhaber nahe stehende Person auszugehen. Es sei daher davon ausgegangen worden, dass es sich um eine Freizeitgestaltung des Geschäftsführers handelte. Dafür spräche auch, dass sich im Privatvermögen des Geschäftsführers mehrere Oldtimer befänden und von einer Sammelleidenschaft auszugehen sei. Weiters fehle auf der der Beschwerde beigelegten Fahrzeugliste ein Rolls-Royce. Dies sei aus dem der Stellungnahme beigelegten Foto ersichtlich.

In einer Gegenäußerung führte die Beschwerdeführerin dazu zusammengefasst ergänzend aus, dass es sich bei den weiteren von der Betriebsprüfung gesichteten Autos um alte Autos ohne Wert handle. Der von der Betriebsprüfung gesichtete und fotografierte Rolls Royce gehöre nicht dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin und sei lediglich auf dem Gelände untergestellt. Von einer Sammelleidenschaft könne keine Rede sein. Eine Wertermittlung der beiden Bentleys sei durch die Betriebsprüfung nicht erfolgt und die Wertfeststellung somit willkürlich erfolgt. In Bezug auf die von der Betriebsprüfung angeführte Nutzung der Bentleys sei zu erwähnen, dass einer davon ein- bis zweimal jährlich gestartet und bewegt werde, um in verkaufsfähigem Zustand zu bleiben und der zweite ohnehin nur als Ersatzteillager für den ersten diene.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Zwischen den Parteien besteht Streit darüber, ob zwei Oldtimer (Bentleys, Baujahr 1953) dem Umlaufvermögen der Beschwerdeführerin zuzurechnen sind, oder ob sie, infolge einer Sammelleidenschaft des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin privat genutzt werden und das Finanzamt zu Recht vom Zufluss einer verdeckten Gewinnausschüttung im Jahr 2009 ausgegangen ist.

Auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen steht folgender entscheidungswesentlicher **Sachverhalt** fest:

Die Beschwerdeführerin, eine GmbH, betreibt insbesondere den Großhandel mit Ölprodukten und flüssigen Brennstoffen, den Facheinzelhandel mit Heizgeräten und die Führung von Tankstellen mit angeschlossenem Espresso. Sie verfügt ua auch über einen Gewerbeschein für den Handel mit Automobilen, Motorrädern etc.

Alleingeschäftsführer der Beschwerdeführerin ist der Ehemann der Alleingesellschafterin.

Die Anschaffungskosten der verfahrensgegenständlichen Bentleys betrugen im Jahr 1991 € 18.168,21 bzw € 5.285,28. Diese Fahrzeuge werden seit dem Jahr 1991 im Umlaufvermögen der Beschwerdeführerin geführt.

Auf dem Betriebsgelände der Beschwerdeführerin standen im Streitjahr weitere Fahrzeuge (Fahrzeugliste, Fotos der Betriebsprüfung), die sich im Privateigentum des Geschäftsführers befanden. Wer Eigentümer eines auf dem Betriebsgelände untergestellten Rolls Royce war, kann nicht festgestellt werden.

Bei den Fahrzeugen im Privateigentum handelte es sich im Einzelnen um:

Mercedes Benz 450 SEL; angemeldet von 21.12.1989 bis 18.1.1994

Mercedes Benz 560 SEC; angemeldet von 9.9.1988 bis 28.8.1997

Mercedes Benz 600 SEL; angemeldet von 28.1.1992 bis 2.6.1999

Mitsubishi Pajero TD; angemeldet von 5.3.1998 bis 7.4.2006

Ford Fiesta; angemeldet seit 26.8.1997

Motorrad Honda CBR 600 FR; angemeldet von 22.5.2000 bis 24.9.2008

Motorrad Honda VFR 750 FR; angemeldet seit 24.3.1994

Das jeweilige Baujahr der Fahrzeuge steht nicht fest. Alle Fahrzeuge wurden zwischen 1989 und 2000 angemeldet und nicht wieder veräußert.

Der Mitsubishi Pajero, der Ford Fiesta und die beiden Motorräder sind Kraftfahrzeuge für den Alltagsgebrauch, die der entsprechenden altersbedingten Wertminderung unterliegen.

Die drei Mercedes (450, 560 und 600) waren zum Zeitpunkt ihrer Anmeldung maximal zwischen zwei und vierzehn Jahre alt. Es handelt sich um Oberklassewagen, die zum Zeitpunkt ihrer Produktion jeweils Spitzenmodelle von Mercedes aus dem oberen (Luxus)preissegment waren. Die 600er waren Staats- und Repräsentationsfahrzeuge. Zum Zeitpunkt ihrer Anschaffung waren diese Autos schon aufgrund des geringen Alters keine Oldtimer, sie hatten aber von Anfang an ein Potential für zukünftige Wertsteigerungen.

Die beiden streitgegenständlichen Bentleys wurden im Jahr 1991 als Oldtimer erworben. Grund für den Erwerb durch den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin war eine zumindest bis zum Jahr 2000 ausgeprägte Leidenschaft und ein Faible für besondere, ausgefallene Fahrzeuge.

Diese Feststellungen gründen sich auf folgende **Beweiswürdigung**:

Die Feststellungen gründen sich auf die Akten des Finanzamtes, den Betriebsprüfungsbericht samt Arbeitsbogen, die Angaben der Beschwerdeführerin sowie auf öffentlich einsehbare Register (Firmenbuch, Gewerberegister, ...).

Die Mercedes Benz der 450-Serie wurden von 1975 bis 1980 produziert. Die Mercedes Benz der 560-Serie waren die Nachfolgemodelle der 450-Serie und wurden von 1979 bis 1991/1994 produziert. Die Mercedes Benz der 600-Serie wurden von 1991 bis 1998 produziert und fanden vor allem als Repräsentationswagen Verwendung (vgl zB *Mercedes Benz Baureihe 140*, URL: https://de.wikipedia.org/wiki/Mercedes-Benz_Baureihe_140; zuletzt am 27. Juli 2020 um 21:31 Uhr bearbeitet; abgefragt am 1.9.2020). Daraus ergibt sich die Feststellung über das Höchstalter der Autos zum jeweiligen Anmeldezeitpunkt.

Das von Anfang an vorliegende Wertsteigerungspotential kann aufgrund von einschlägigen und allgemein zugänglichen Beiträgen in Fachzeitschriften und Lexika angenommen werden (zB *Mercedes 600 SEL AMG 7.2 V12 (W140): Classic Cars 600er SEL im AMG-Gewand*, in *Autozeitung.de*, URL: *Mercedes 600 SEL AMG 7.2 V12 (W140): Classic Cars600er*, abgefragt am 1.9.2020; *Mercedes Benz Baureihe 140*, URL: https://de.wikipedia.org/wiki/Mercedes-Benz_Baureihe_140; zuletzt am 27. Juli 2020 um 21:31 Uhr bearbeitet, abgefragt am 1.9.2020).

Das Vorliegen einer Leidenschaft und eines ausgeprägten Faibles für ausgefallene Fahrzeuge zeigt sich in der Anschaffung mehrerer derartiger Fahrzeuge und durch den Umstand, dass diese nicht wieder veräußert wurden.

Im Übrigen sind die Feststellungen unstrittig.

Rechtlich folgt daraus:

Nach § 8 Abs 2 KStG ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird.

Nach § 93 Abs 1 EStG wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs 3) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

Nach § 19 Abs 1 EStG ist ein Betrag dann als zugeflossen anzusehen, wenn der Empfänger über ihn tatsächlich und rechtlich verfügen kann.

Kapitalertragsteuer ist im Zeitpunkt des Zufließens von Kapitalerträgen abzuziehen (§ 95 Abs 4 EStG). Bei verdeckten Ausschüttungen ist der Zufluss nach Maßgabe des § 19 Abs 1 EStG anzunehmen (vgl VwGH 25.06.2007, 2007/14/0002).

Verdeckte Ausschüttungen sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht zugestehen würde. Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverwendung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Diese Ursache wird an Hand eines Fremdvergleichs ermittelt (VwGH 05.09.2012, 2010/15/0018; VwGH 25.09.2012, 2008/13/0241).

Zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen im Sinne des § 93 Abs 2 EStG zählen auch verdeckte Ausschüttungen im Sinne des § 8 Abs 2 KStG, worunter alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber zu verstehen sind, die das Einkommen der Körperschaft mindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben, wobei solche verdeckte Ausschüttungen das Einkommen der Körperschaft entweder als überhöhte (scheinbare) Aufwendungen oder als zu geringe (fehlende) Einnahmen mindern können (vgl für viele etwa VwGH 31.05.2006, 2003/13/0015 und 0016 mwN).

Ein Betrag ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unter dem Gesichtspunkt des § 19 Abs 1 EStG als zugeflossen anzusehen, wenn der Empfänger über ihn tatsächlich und rechtlich verfügen kann (VwGH 13.12.1995, 95/13/0246 mwN).

Welche Erscheinungsform der verdeckten Ausschüttung vorliegt, ist nach dem Veranlassungsprinzip zu beantworten. Bestand bei einem Rechtsgeschäft von vornherein die Absicht der Vorteilszuwendung, dann war schon dieser Vorgang nicht betrieblich veranlasst und der damit verbundene Aufwand verdeckte Ausschüttung. Handelte es sich hingegen um ein zunächst betrieblich veranlassenes Rechtsgeschäft und kam es erst in späterer Folge zu einer Umwidmung in eine Vorteilszuwendung, dann sind die fehlenden Einnahmen verdeckte Ausschüttung (VwGH 9.7.2008, 2005/13/0020). Für die Zurechnung einer verdeckten Ausschüttung an den Gesellschafter kommt es darauf an, ob, wann und in welcher Höhe ihm ein vermögenswerter Vorteil zugeflossen ist.

Im vorliegenden Fall wurden von der Beschwerdeführerin im Jahr 1991 zwei Bentleys angeschafft und ins Umlaufvermögen aufgenommen. Nach den Feststellungen erfolgte der Erwerb dieser beiden Fahrzeuge um einer ausgeprägten Leidenschaft und einem Faible für besondere, ausgefallene Fahrzeuge des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin nachzukommen. Der Geschäftsführer ist der Ehegatte der Alleingesellschafterin. Es liegt daher ein relevantes Naheverhältnis des Empfängers der Vorteilszuwendung zur Gesellschafterin vor. Dem Geschäftsführer wurde durch den Kauf der Oldtimer ein vermögenswerter Vorteil zugewendet, den die Beschwerdeführerin einer Person, die nicht ihre Gesellschafterin bzw deren nahestehende Person ist, nicht zugestanden hätte. Bereits der Erwerb der Oldtimer im

Jahr 1991 war nicht betrieblich veranlasst. Die Voraussetzungen einer verdeckten Ausschüttung lagen daher im Jahr 1991 vor.

Eine verdeckte Gewinnausschüttung ist daher nach den obigen Ausführungen bereits im Jahr der Anschaffung der Oldtimer (1991) erfolgt. Im Jahr 2009 ist dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin kein vermögenswerter Vorteil, der als verdeckte Ausschüttung zu qualifizieren wäre, mehr zugewendet worden. Im Jahr 2009 liegt daher kein Zufluss im Sinne des § 19 EStG 1988 vor. Es liegen daher auch keine Einkünfte aus Kapitalvermögen aus dem Titel der verdeckten Ausschüttung wegen des Vorenthaltens einer Gewinnchance durch den Verkauf der Oldtimer beim Geschäftsführer vor. Der dem angefochtenen Bescheid zu Grunde liegende Tatbestand der verdeckten Ausschüttung wurde folglich im Jahr 2009 nicht verwirklicht.

Die Entnahme der angenommenen verdeckten Ausschüttung durch die Betriebsprüfung erfolgte erfolgsneutral durch Ausbuchung aus dem Umlaufvermögen. Eine Zurechnung eines etwaigen entgangenen Gewinns (entgangene Gewinnchance) ist nicht erfolgt. Eine Änderung der Körperschaftsteuer ergibt sich daher durch dieses Erkenntnis nicht. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 2009 ist daher als unbegründet abzuweisen. Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2009 und Festsetzung von Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2009 ist Folge zu geben, die Bescheide sind abzuändern (Umsatzsteuer) bzw ersatzlos aufzuheben (Kapitalertragsteuer).

Zur Unzulässigkeit der 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.

Bei der Frage des Zeitpunkts des Zuflusses einer verdeckten Ausschüttung handelt es sich um eine Tatfrage. Es war daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen. Die ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 4. September 2020

