



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 9

GZ. RV/4231-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Selim Karabece, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk betreffend Kapitalertragsteuer gemäß § 93 EStG 1988 für den Zeitraum vom 1.1.1999 bis 31.12.1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die unterlassene Verbuchung einer vom Gesellschafter-Geschäftsführer (Ges-Gf) der Berufungswerberin (Bw) kassierten Kautions eine verdeckte Ausschüttung darstellt.

Herr A ist seit 29. Mai 1992 Geschäftsführer (Gf) der Bw und hält laut Firmenbuchauszug vom 26. November 2004 einen Anteil am Stammkapital von 100 %. Betriebsgegenstand der Bw ist laut Betriebsprüfungs-Bericht vom 25. April 2002 die Verpachtung von Lokalen.

Bei der Bw fand für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember 1999 eine Buch- und Betriebsprüfung gemäß § 147 BAO statt, wobei festgestellt wurde, dass im Streitjahr eine Kautions in Höhe von 200.000 S aus einem Pachtvertrag vom 1. September 1999 mit der Firma B in der Buchhaltung der Bw nicht erfaßt wurde. Das Geld wurde vom Gf der Bw kassiert und der Bw nicht zugeführt.

Die Betriebsprüfung stellte fest, dass dieses Geld der Bw entzogen worden sei und eine verdeckte Ausschüttung darstelle, die der Kapitalertragsteuer gemäß § 93 EStG 1988 unterliege. Die verdeckte Ausschüttung wurde dem Betriebsergebnis außerbilanzmäßig hinzugerechnet:

	1999
nicht erklärte Kautions	200.000 S
+ KEST	66.667 S
verdeckte Ausschüttung	266.667 S

Die daraufhin erhobene Berufung begründete die Bw damit, dass der in der Buchhaltung nicht erfaßte Pachtvertrag im Zuge des Wechsels des Steuerberaters übersehen worden sei. Da die Kautions wieder zurückgezahlt werden müsse, sei nach Ansicht der Bw eine verdeckte Ausschüttung gar nicht möglich. Durch die hohe Forderung des Ges gegenüber der Bw ergebe sich kein Vorteil warum die verdeckte Ausschüttung einer Kautions, die rückzuerstatten und gewinnneutral sei, durchgeführt werden sollte.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung wurde festgestellt, dass es Tatsache sei, dass die Kautions aus dem Pachtvertrag vom Ges-Gf in bar kassiert, der Bw nicht zugeführt und in der Buchhaltung der Bw nicht erfasst worden sei. Es fehle der Nachweis der Zuführung und die buchhalterische Erfassung. Eine etwaige Rückzahlung in späteren Jahren könne den Tatbestand der verdeckten Ausschüttung nicht ungeschehen machen. Der Betrag sei der Kapitalertragsbesteuerung zu unterziehen.

Den Vorlageantrag begründete die steuerliche Vertreterin mit der Behauptung, dass die fehlende Verbuchung der Kautions keinen Tatbestand der verdeckten Gewinnausschüttung darstelle, da weder die objektiven noch die subjektiven Voraussetzungen gegeben seien. Das objektive Tatbild einer verdeckten Ausschüttung setze eine Vermögensminderung bei der Körperschaft voraus, die durch erhöhte Aufwendungen der Körperschaft oder durch das

Fehlen von Erträgen verursacht werde. Die Kautions werde aber folgendermaßen verbucht: "Zahlungsmittelkonto an Verbindlichkeiten Kautions". Der Vorteil bzw. Nachteil könne lediglich in der Verzinsung des Kapitals liegen. Das subjektive Tatbild einer verdeckten Ausschüttung sei eine ausdrücklich auf Vorteilsgewährung ausgerichtete Willensentscheidung der Körperschaft, wobei sich die Absicht der Vorteilsgewährung auch schlüssig aus den Umständen des betreffenden Falles ergeben könne. Da davon ausgegangen werden müsse, dass niemandem ein Vorteil erwachsen sei, könne eine verdeckte Ausschüttung nicht einmal im Ansatz vorhanden sein. Ergänzend wurde mitgeteilt, dass die Pächterin mittlerweile den Pachtvertrag gekündigt habe und somit die Kautions in Höhe von 200.000 S zurückverlange.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zugrunde gelegt:

- Herr A ist seit 29. Mai 1992 Gf der Bw und hält einen Anteil am Stammkapital von 100 %.
- Der Gf kassierte im Jahr 1997 eine Kautions in Höhe von 200.000 S aus einem Pachtvertrag vom 1. September 1999 mit der Firma B; der Betrag von 200.000 S wurde in der Buchhaltung der Bw nicht erfaßt.

Diese Feststellungen ergeben sich aus dem Bericht über das Ergebnis der Buch- und Betriebsprüfung, der Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der Buch- und Betriebsprüfung und den Ausführungen der Bw und ihrer steuerlichen Vertretung.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Gemäß § 93 Abs 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer) erhoben. Zu solchen Kapitalerträgen gehören gemäß Abs 2 dieser Gesetzesstelle auch verdeckte Ausschüttungen.

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.

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

Gemäß § 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.

Unter verdeckten Ausschüttungen versteht man alle vermögenswerten Vorteile, die eine Körperschaft dem Beteiligten oder einem ihm nahe Stehenden nur deshalb gewährt, weil er Beteiligter der Körperschaft ist und die sie einem anderen Vertragspartner in dieser Form nicht gewähren würde.

Voraussetzung 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.

Die verdeckte Ausschüttung setzt die Zuwendung eines vermögenswerten Vorteiles voraus. Der Vorteil muss entweder in Geld bestehen oder einen in Geld ausdrückbaren Wert aufweisen. Das Ausmaß der Eigentümerstellung, also die Beteiligungshöhe, hat für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung grundsätzlich keine Bedeutung. Wesentlich oder dominierende Beteiligungen können allerdings leichter Anlass zu einer nur aus der Eigentümerstellung begründbaren Vorteilsgewährung geben.

Herr A hält einen Anteil am Stammkapital der Bw von 100 % und ist gleichzeitig Gf der Bw. Als Alleingesellschafter-Gf vereinigt Herr A zwei gesellschaftliche Organe in seiner Person, den Gf und die Generalversammlung. Dadurch wird es ihm ermöglicht, Entscheidungen allein zu treffen ohne etwaige Bedenken von Kontrollorganen berücksichtigen zu müssen. Die vom Ges-Gf bar kassierte und nicht in der Buchhaltung der Bw erfaßte Kautions in Höhe von 200.000 S stellt somit eine Zuwendung eines vermögenswerten Vorteiles an den Ges-Gf dar. Betreffend die Ausführungen der Bw in der Berufung, wonach eine "hohe Forderung des Gesellschafters gegenüber der Bw" bestünde (Punkt 6) ist festzuhalten, dass durch das Kassieren und das unterlassene Verbuchen die "hohe Forderung des Gesellschafters gegenüber der Bw" weiterhin bestehen blieb und nicht im Ausmaß des Kautionsbetrages verringert wurde, womit eine Bereicherung des Anteilsinhabers (Ges-Gf) erreicht wurde (objektives Tatbild). Gleichzeitig wurde damit das Vermögen der Bw geschmälert. Auch eine derartige Vermögensminderung kann eine verdeckte Ausschüttung darstellen.

Subjektive Voraussetzung für eine verdeckte Ausschüttung ist eine ausdrückliche auf Vorteilsgewährung gerichtete Willenserklärung – das Wissen und Wollen – der Körperschaft, wobei sich die Absicht der Vorteilsgewährung auch schlüssig aus den Umständen des betreffenden Falles ergeben kann. Sie liegt daher auch vor, wenn die Gesellschaft von einem

zu Unrecht in Anspruch genommenen Vorteil Kenntnis erlangt und nichts unternimmt, um ihn rückgängig zu machen. Wenn die Bw der Ansicht ist, der Ges-Gf habe die Kautio n zu Unrecht in der Buchhaltung nicht erfaßt, so ist ihr entgegen zu halten, dass sie in diesem Fall dafür hätte sorgen müssen, dass eine Forderung gegenüber dem Gf in Höhe der Kautio n in die Bilanz der Bw aufgenommen worden wäre. Da die Bw aber nichts unternommen hat, die vom Gf kassierte Kautio n wieder zu erlangen – zumindest wurde dahingehend nichts in der Berufung oder im Vorlageantrag behauptet – ist davon auszugehen, dass von Seiten der Bw auf die Rückforderung der Kautio n verzichtet wurde, woraus sich schlüssig die Absicht der Vorteilsgewährung ergibt (subjektives Tatbild).

Dem Vorbringen der Bw, wonach als Folge des Wechsels des Steuerberaters die Verbuchung der Kautio n übersehen wurde, ist entgegenzuhalten, dass die gewählte Vorgehensweise, nämlich die Leistung einer Kautio n in Höhe von 200.000 S in bar, dazu geeignet ist, die Nachvollziehung des Zahlungsflusses zu erschweren. Im Zeitalter des bargeldlosen Zahlungsverkehrs und von "telebanking" entspricht es nicht den Erfahrungen des täglichen Wirtschaftslebens, dass Zahlungsflusses zwischen Geschäftsleuten in dieser Höhe bar abgewickelt werden. Dazu kommt, dass in Punkt 5 des Pachtvertrages gefordert wird, dass die Leistung der Kautio n "gesondern quittiert" werde. Wenn nun – wie im Vertrag verlangt – bei der Leistung der Kautio n eine gesonderte Quittung ausgestellt wurde, wurde ein Beleg erstellt, der zu verbuchen war. Ob der neue steuerliche Vertreter den in Rede stehenden Pachtvertrag kannte oder nicht, ist unerheblich, da über die Leistung der Kautio n laut Pachtvertrag eine Quittung ausgestellt wurde und diese – unabhängig von der Kenntnis des Pachtvertrages - zu verbuchen war.

Wenn die Bw im Vorlageantrag ausführt, dass die Pächterin mittlerweile den Pachtvertrag gekündigt habe und somit die Kautio n zurück verlange, ist entgegen zu halten, dass die Pächterin bei Vertragsabschluss in Erfüllung des Pachtvertrages (Punkt 5) die geforderte Kautio n dem Gf als Organ der Bw bar übergeben hat und jetzt – bei Kündigung des Pachtvertrages – die Kautio n von der Vertragskontrahentin, nämlich der Bw zu Recht zurück fordert. Dass die Kautio n im Innenverhältnis zwischen Gf und Ges nicht verbucht wurde, tangiert nicht das Recht der Pächterin auf Herausgabe der Kautio n.

Die Abgabenschuldigkeit an Kapitalertragsteuer war daher ausgehend von der festgestellten verdeckten Ausschüttung in folgender Weise zu ermitteln:

	1999
--	------

nicht erklärte Kautions	200.000 S
+ KESt	66.667 S
verdeckte Ausschüttung (= Bemessungsgrundlage)	266.667 S
Steuersatz	25 %
Kapitalertragsteuer	66.667 S
	= 4.844,88 €

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 6. Dezember 2004