

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gabriele Grossgut-Palotás in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 5. November 2012 gegen den Bescheid des FA***1*** vom 1. Oktober 2012 betreffend Kapitalertragsteuer 08/2008 und gegen die Bescheide des FA***1*** vom 10. Oktober 2012 betreffend Körperschaftsteuer 2008 und 2009 sowie Umsatzsteuer 2008 Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Angefochten sind der Umsatzsteuerbescheid 2008, die Körperschaftsteuerbescheide 2008 und 2009 sowie der Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 08/2008.

Der Beschwerdeführer ist Rechtsnachfolger der x- GmbH. Die Gesellschaft ist mit Umwandlungsvertrag vom 24.8.2010 auf den Beschwerdeführer als Alleingesellschafter mit Stichtag 31.12.2009 nach den Bestimmungen des Art. II UmgrStG umgewandelt worden.

Die x- GmbH erzielte in den beschwerdegegenständlichen Jahren aus dem Betrieb einer freien Tankstelle samt Treibstoffhandel und gewerblicher Vermietung und Verpachtung Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die vom Finanzamt erklärungsgemäß veranlagt wurden (Bescheide vom 9.10.2009, 6.10.2010).

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung über den Zeitraum 2009 bis 2010 rechnete die Betriebsprüferin ein 2008 errichtetes Schwimmbecken der privaten Sphäre zu, verneinte den Vorsteuerabzug und nahm im Zeitpunkt der Anschaffung eine verdeckte Ausschüttung in Höhe der Anschaffungskosten an. In diesem Sinne erfolgte die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Körperschaftsteuer 2008 und 2009 sowie Umsatzsteuer

2008 (Bescheide vom 10.10.2012); weiters erfolgte die Erlassung eines Haftungsbescheides für den Zeitraum 08/2008 und Geltendmachung der Kapitalertragsteuer in Höhe von 21.774,87 € (Bescheid vom 1.10.2012).

Gegen diese Bescheide erhob der Beschwerdeführer durch seine steuerliche Vertreterin mit Schriftsatz vom 5.11.2012 Berufung und beantragte, die Errichtung des Schwimmbeckens als betrieblich anzunehmen und sämtliche angefochtenen Bescheide für gegenstandslos zu erklären. Auf die näheren Ausführungen in der Berufungsschrift und dem in Beantwortung der Stellungnahme der Betriebsprüferin vom 13.11.2012 erfolgten Schriftsatz vom 17.12.2012 wird verwiesen.

Mit Vorlagebericht vom 25.2.2013 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Das Verfahren betreffende Anbringen wirken ab 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im Zuge des Umbaus der Garage in der L-Straße wurde auf dem Dach der Garage ein Schwimmbecken installiert und per 29.8.2008 aktiviert. Es handelt sich um ein Edelstahlbecken mit den Ausmaßen von 3 mal 8 Metern (24 m² Fläche). Der Endpreis betrug 87.099,47 € (72.582,89 € netto, 14.516,58 € USt).

Eine (teilweise) betriebliche Nutzung ist nicht erwiesen.

2. Beweiswürdigung

Zum Beweis seines Vorbringens, das Schwimmbecken werde sowohl privat als auch durch Dienstnehmer benutzt, legte der Beschwerdeführer eine Liste (erstellt am 7.11.2012 nach Abschluss der Außenprüfung) von zwölf Mitarbeitern vor, die mit ihrer Unterschrift bestätigten, sie dürften in den (Mittags-)Pausen das Schwimmbad benützen.

Die Beschwerdeausführungen suggerieren hier, dass es sich um eine Nutzung durch Dienstnehmer der x- GmbH gehandelt habe. Dies ist nicht richtig: Tatsächlich handelt es sich um Arbeitnehmer der y- GmbH.

Eine stichprobenartige Befragung der auf der Liste angeführten Mitarbeiter hat ergeben, dass eine tatsächliche Nutzung des Schwimmbades durch die Mitarbeiter der y- GmbH nicht verifiziert werden konnte.

3. Rechtliche Beurteilung

4. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

- **Rechtslage**

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 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.

Gemäß § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

Zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen im Sinne des § 93 Abs. 2 EStG 1988 zählen auch verdeckte Ausschüttungen nach § 8 Abs. 2 KStG 1988.

§ 95 EStG 1988 in der im Beschwerdefall geltenden Fassung normiert:

(2) Schuldner der Kapitalertragsteuer ist 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.

(3) Zum Abzug der Kapitalertragsteuer ist verpflichtet

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

.....

(4) Der zum Abzug Verpflichtete hat die Kapitalertragsteuer im Zeitpunkt des Zufließens der Kapitalerträge abzuziehen.

(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.

- **Rechtliche Erwägungen**

Strittig ist, ob durch eine lediglich private Nutzung des Schwimmbeckens eine verdeckte Ausschüttung an den Beschwerdeführer vorliegt.

Verdeckte Ausschüttungen sind alle Vorteile, die einem Anteilseigner oder einer einem Anteilseigner nahestehenden Person außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gewährt werden, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind und bei der Körperschaft eine Vermögensminderung bewirken oder Vermögensvermehrung verhindern (*Gernot Ressler/Birgit Stürzlinger in Lang/Schuch/Staringer, KStG, § 8 Rz 100*).

Im Übrigen liegt eine verdeckte Ausschüttung auch dann vor, wenn der Privatsphäre zugehörige Kosten übernommen werden. Es ist nicht erforderlich, dass der Gesellschafter durch diesen Vorteil einen „Gewinn“ haben muss (*Raab/Renner in Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger/Vöck, KStG 1988, § 8 Tz 194/4*).

Zu prüfen ist daher, ob die behauptete betriebliche Nutzung vorliegt.

Bei den auf der Liste der angeblichen Nutzung des Schwimmbeckens aufscheinenden Personen handelt es sich um Dienstnehmer der y- GmbH. Vereinbarungen zwischen der x- GmbH und der y- GmbH bezüglich der Nutzung, insbesondere Dauer und Zeitraum fehlen. Ein Kostenersatz der mit dem Betrieb des Schwimmbades verbundenen Aufwendungen (zB Einwinterung, Frühjahrsinbetriebnahme, Schwimmbad-Chemikalien, Reinigung etc.) durch die y- GmbH an die x- GmbH ist nicht erfolgt.

Am Rande sei bemerkt, dass schon die Dimensionierung (Gesamtfläche 24 m²) des Schwimmbeckens darauf hinweist, dass es sich nur für eine Nutzung durch den Beschwerdeführer und dessen Angehörige eignet und nicht – wie behauptet – als Entspannungs- und Erholungszone für die Mitarbeiter gedacht war.

Es ist davon auszugehen, dass bei einer gedachten Nutzung durch die Mitarbeiter eine Dokumentation vorhanden sein müsste, da eine Nutzung in der Dienstzeit – ohne Austragen aus der Zeitkarte – kaum gestattet worden wäre.

Ebenso wenig ist das Erfordernis der Einstellung eines nach der ÖNORM S 1150 ausgebildeten Badewarts (Bademeisters) erfüllt; gemäß § 14 Bäderhygienegesetz (BGBl 254/1976 idF BGBl I 64/2009) ist dieses Erfordernis gesetzlich verpflichtend. Es entspricht nicht den Gepflogenheiten des Wirtschaftslebens, bei Nutzung eines Schwimmbades durch Mitarbeiter keine Maßnahmen zur Vermeidung von zivil- und strafrechtlichen Haftungen gesetzt zu haben, sei es durch die Beschäftigung eines ausgebildeten Badewarts, der bei etwaigen Gefahrensituationen einschreiten kann, sei es durch regelmäßige (nachgewiesene) Überprüfung der Wasserqualität.

Bei Berücksichtigung der vorliegenden Umstände kann die Errichtung des Schwimmbeckens nur der privaten Sphäre zugerechnet werden.

Das Finanzamt hat daher richtigerweise die Errichtungskosten des Schwimmbeckens in Höhe von 72.582,89 € aus dem betrieblichen Bereich ausgeschieden, den Vorsteuerabzug in Höhe von 14.516,58 € nicht anerkannt und den gesamten Betrag als verdeckte Ausschüttung gewertet. Eine KEST-Pflicht des Beschwerdeführers ist somit gegeben.

5. 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.

Zur Frage der verdeckten Ausschüttungen liegt eine einheitliche Rechtsprechung vor. Zudem hing die Entscheidung im Wesentlichen von im Streitfall ausschließlich einzelfallbezogenen Sachverhaltsfragen ab. Eine Revision ist demnach nicht zulässig.

Linz, am 2. Juli 2021