

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Albert Salzmann in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Fritz Pfister, Hackhofergasse 8, 1190 Wien, über die Beschwerde vom 6.8.2009, welche sich unter anderem gegen den Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer 2006 und 2007 vom 3.7.2009 des Finanzamtes Österreich (ehemals Finanzamt Wien 1/23) richtet, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde, insoweit sich diese gegen den Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer 2006 und 2007 richtet, wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Nach Durchführung eines Außenprüfungsverfahrens hat das Finanzamt Österreich (FA) am 3.7.2009 einen Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer 2006 und 2007 erlassen.

Mit Schriftsatz des steuerlichen Vertreters vom 6.8.2009 hat die beschwerdeführende Partei (bP) fristgerecht gegen den genannten Bescheid Beschwerde erhoben.

Mit Vorlagebericht vom 29.10.2009 hat das FA die Beschwerde dem Unabhängigen Finanzsenat (nunmehr Bundesfinanzgericht) zur Entscheidung vorgelegt, ohne eine Beschwerdevoentscheidung zu erlassen.

Mit Verfügung des Vizepräsidenten vom 31.3.2020 wurde diese Beschwerdesache der ursprünglich zuständigen Gerichtsabteilung abgenommen und der Gerichtsabteilung 7021 zur Entscheidung zugewiesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

2006 und 2007 wurde ein Pkw, dessen Kosten zur Gänze von der bP getragen wurden, der Gesellschafter-Geschäftsführerin auch zur Privatnutzung überlassen.

Im genannten Zeitraum wurden keine Bezüge an die Gesellschafter-Geschäftsführerin ausbezahlt oder verrechnet. Das FA hat im Zuge von Außenprüfungen festgestellt, dass die von einer KEG an die bP verrechneten Beratungsleistungen direkt der Gesellschafter-Geschäftsführerin zuzurechnen sind.

Im Gegenzug zu den nicht anerkannten Leistungsverrechnungen wurde vom FA im Schätzungswege ein angemessener Geschäftsführerbezug in Höhe von jährlich € 54.000,00 ermittelt und bei der bP als Betriebsausgabe berücksichtigt.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Akten, insbesondere aus den Berichten über die Außenprüfung vom 5.2.2008 und 24.6.2009 sowie aus den Stellungnahmen der Außenprüferin vom 2.7.2009 und 8.10.2009 und ist zwischen den Verfahrensparteien unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtsgrundlagen

§ 8 KStG 1988 idFv 31.12.2006 lautet:

„(1) Bei der Ermittlung des Einkommens bleiben Einlagen und Beiträge jeder Art insoweit außer Ansatz, als sie von Personen in ihrer Eigenschaft als Gesellschafter, Mitglieder oder in ähnlicher Eigenschaft geleistet werden.

(2) 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.

(3)“

§ 8 KStG 1988 idFv 31.12.2007 lautet:

„(1) Bei der Ermittlung des Einkommens bleiben Einlagen und Beiträge jeder Art insoweit außer Ansatz, als sie von Personen in ihrer Eigenschaft als Gesellschafter, Mitglieder oder in ähnlicher Eigenschaft geleistet werden. § 6 Z 14 lit. b des Einkommensteuergesetzes 1988 ist sinngemäß

anzuwenden. Bei einem Forderungsverzicht auf Seiten des Gesellschafters ist der nicht mehr werthaltige Teil der Forderung steuerwirksam.

(2) 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.

(3)“

§ 93 EStG 1988 idgFv 31.12.2007 lautet:

„§ (1) 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.

b)“

§ 95 EStG 1988 idgFv 31.12.2007 lautet:

„(1) Die Kapitalertragsteuer beträgt 25%.

(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. Bei Kapitalerträgen gemäß § 93 Abs. 3 Z 5, bei denen die Kapitalertragsteuer auf Grundlage von Meldungen gemäß § 40 Abs. 2 Z 2 vierter Satz des Investmentfondsgesetzes 1993 und gemäß § 40 Abs. 2 Z 2 dritter Satz des Immobilien-Investmentfondsgesetzes einbehalten wird, geht die Haftung für die Richtigkeit der gemeldeten Beträge auf den Rechtsträger des ausländischen Kapitalanlagefonds über. Wird Kapitalertragsteuer auf Grundlage von Meldungen gemäß § 40 Abs. 2 Z 2 fünfter Satz des Investmentfondsgesetzes 1993 und gemäß § 40 Abs. 2 Z 2 vierter Satz des Immobilien-Investmentfondsgesetzes einbehalten, haften für die Richtigkeit der gemeldeten Beträge der Rechtsträger des ausländischen Kapitalanlagefonds und der steuerliche Vertreter zur ungeteilten Hand.

(3) Zum Abzug der Kapitalertragsteuer ist verpflichtet:

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

2.“

3.2. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Die Gesellschafter-Geschäftsführerin hat 2006 und 2007 einen Pkw, dessen Kosten zur Gänze von der bP getragen wurden, auch für private Zwecke genutzt. Strittig ist, ob diese

Privatnutzung eine kapitalsteuerpflichtige Ausschüttung der bP an die Gesellschafter-Geschäftsführerin darstellt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung festhält, ist das entscheidende Merkmal einer verdeckten Ausschüttung im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988 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 ist an Hand eines Fremdvergleiches zu ermitteln (zB VwGH 31.01.2018, Ra 2015/15/0006).

Im gegenständlichen wurde zwischen der Gesellschafter-Geschäftsführerin und der bP keine Entlohnung für die Geschäftsführungstätigkeit vereinbart. Als Vermögenszuwendung von der bP an die Gesellschafter-Geschäftsführerin wurde vom FA ausschließlich die Privatnutzung eines Pkw festgestellt, dessen Kosten zur Gänze von der bP getragen wurden.

Einem Geschäftsführer einer GmbH gebührt - selbst ohne Vorliegen einer Vereinbarung - eine angemessene Entlohnung. Hinsichtlich der steuerlichen Folgen des Geschäftsführerbezuges stehen daher nicht formelle Vereinbarungen im Vordergrund. Es ist vielmehr auf die Angemessenheit des Geschäftsführerbezuges abzustellen (zB VwGH 21.10.1999, 97/15/0198). Bezüglich der Wertung eines Geschäftsführerbezuges als verdeckte Ausschüttung kommt es daher nicht auf formelle Vereinbarungen, sondern auf die Angemessenheit der "Gesamtausstattung" der Entlohnung an (zB VwGH 30.12.2020, Ra 2019/15/0126).

Stellt eine GmbH der Gesellschafter-Geschäftsführerin als Entlohnung für ihre Geschäftsführungstätigkeit einen von der GmbH finanzierten Pkw für private Fahrten zur Verfügung und erbringt sie damit kein unangemessen hohes Entgelt für ihr gegenüber erbrachte Leistungen, ist dieses Entgelt als Entlohnung für die Geschäftsführertätigkeit zu beurteilen und aufseiten der Gesellschaft betrieblich veranlasst (zB VwGH 30.12.2020, Ra 2019/15/0126).

Um zu beurteilen, ob die Überlassung eines von der bP finanzierten Pkw für private Zwecke an die Gesellschafter-Geschäftsführerin eine Entlohnung für die Geschäftsführertätigkeit oder eine (verdeckte) Ausschüttung darstellt, ist zunächst festzustellen, ob die Gesamtentlohnung des Gesellschafter-Geschäftsführerin in einer fremdüblichen Gesamtentlohnung Deckung findet.

Da das FA selbst davon ausgeht, dass für die Tätigkeit der Gesellschafter-Geschäftsführerin im Streitzeitraum eine Entlohnung in Höhe von jährlich € 54.000,00 angemessen und damit fremdüblich ist, steht für das Gericht fest, dass die Überlassung des von der bP finanzierten Pkw jedenfalls Deckung in einer angemessenen und damit fremdüblichen Gesamtausstattung findet.

Mangels Überschreitung einer angemessenen Gesamtausstattung der Gesellschafter-Geschäftsführerin für deren Geschäftsführungstätigkeit liegt keine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Die angefochtenen Bescheide waren daher spruchgemäß ersatzlos aufzuheben.

3.3. 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.

Das vorliegende Erkenntnis weicht bei der Lösung der streitgegenständlichen Rechtsfrage, ob eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt, nicht von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab (siehe zitierte VwGH-Judikatur). Daher liegt kein Grund vor, eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof zuzulassen.

Salzburg, am 10. Februar 2022