

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Dr. Adebiola Bayer in der Beschwerdesache Bf. über die Beschwerde vom 1. September 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 1. August 2016 betreffend Festsetzung der Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 2013, 2014 sowie 1-3/2015 zu Recht:

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden „Bf.“) war im streitgegenständlichen Zeitraum Gesellschafter der A GmbH und an dieser zu 28% beteiligt. Mehrheitsgesellschafter und handelsrechtlicher Geschäftsführer der A GmbH war laut Firmenbuch B C.

Bei der A GmbH wurde im Jahr 2015 eine abgabenbehördliche Außenprüfung betreffend Umsatz-, Kapitalertrag- und Körperschaftsteuer der Jahre 2013 bis 2014 sowie eine Nachschau über den Zeitraum Jänner bis März 2015 durchgeführt.

In seinem Bericht hielt der Prüfer fest, dass die A GmbH im Prüfungszeitraum eine KFZ-Reparaturwerkstätte und ab Ende 2014 auch eine Pizzeria betrieben habe. Das Unternehmen sei mit mehreren im Bericht näher angeführten Betrieben in engem wirtschaftlichen und personellen Zusammenhang gestanden. Im Prüfungszeitraum sei Hauptzweck der A GmbH gewesen, die im Firmenverband betriebenen Taxis zu warten und zu reparieren.

Der Geschäftsführer B C habe den Bf. mit einer Spezialvollmacht vom 12. Februar 2013 bevollmächtigt, ihn in allen Angelegenheiten als Gesellschafter und Geschäftsführer zu vertreten. Weiters habe die Prokuristin, D E, welche sich auf eine von B C erteilte Vollmacht vom 24. März 2015 berufen habe, angegeben, dass der Bf. im Prüfungszeitraum „faktischer Machthaber“ insbesondere der A GmbH gewesen sei und in diesem Zeitraum alle Gesellschaftsanteile treuhändig für den Bf. gehalten worden seien. D E sei im Prüfungszeitraum die Lebensgefährtin des Bf. gewesen.

Die Gesellschaftsverhältnisse seien laut Bericht nicht eindeutig geklärt, aber der Bf. sei jedenfalls bis zumindest März 2015 der „faktische Machthaber“ gewesen. Dies werde auch durch diverse Aussagen von Taxilenkern bestätigt, welche den Bf. eindeutig als „Chef“ bezeichnet hätten, an den sie die Fuhrerlöse bzw. „Mieten“ abzuliefern hätten, auch sämtliche Agenden der Werkstatt seien vom Bf. geleitet worden. Auch zu Prüfungsbeginn habe der Bf. nachhaltig vertreten, dass er der alleinige Machthaber der A GmbH sei.

Zu Prüfungsbeginn seien der Abgabenbehörde folgende Unterlagen übergeben worden: Journale und Saldenlisten 2013, 2014 und 1 bis 2 2015 (als Datendateien), 1 Ordner Belege/Buchhaltung 2013, 4 Ordner Belege – Kassa 1-2/2014, 1 Ordner Belege – Bank 01/2014, 1 Ordner Belege – FA 2014 und 1 Ordner Belege – Eingang 01/2014. Die angeführten Belege seien am 30. Juli 2015 an die Masseverwalterin des Unternehmens retourniert worden. Der Erhalt weiterer Daten und Unterlagen sei nicht möglich gewesen, da nach den Angaben von D E bzw. ihrer Buchhalterin sämtliche Festplatten bzw. Daten vom Bf. gelöscht, die Unterlagen vernichtet bzw. entfernt worden seien, der Zugang zu den Büroräumlichkeiten verwehrt worden sei und sowohl D E als auch die Buchhalterin übereinstimmend angegeben hätten, dass sie lediglich die ihnen vom Bf. vorgelegten Unterlagen verarbeitet hätten, sie aber keine Möglichkeit gehabt hätten, deren Richtigkeit und Vollständigkeit zu überprüfen.

Im Zuge der durchgeführten Außenprüfung wurden die Besteuerungsgrundlagen der A GmbH geschätzt. Laut dem Bericht des Prüfers könne an Hand der vorliegenden Ausgangsrechnungen nicht beurteilt werden, ob das Unternehmen seinen Aufzeichnungsverpflichtungen nachgekommen sei. Somit stehe auch nicht fest, dass die Aufzeichnungen im Sinne des § 131 BAO vollständig, richtig, unveränderbar und zeitgerecht vorgenommen oder ob überhaupt Grundaufzeichnungen geführt worden seien. Für die Abgabenbehörde bestehe der begründete Anlass, die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen (§ 163 BAO). Die vorliegenden Aufzeichnungen seien daher nicht der Erhebung der Abgabe zu Grunde zu legen, die Betriebsergebnisse seien im Wege der Schätzung zu ermitteln. Im Rahmen einer umfassenden Prüfung/Kalkulation der Taxiunternehmen sei festgestellt worden, dass die Fuhrerlöse systematisch um bis zu 300% verkürzt worden seien. Da eine konkrete Kalkulation der Werkstatteerlöse an Hand der vorliegenden Unterlagen unmöglich gewesen sei, sei für den Prüfungszeitraum eine griffweise

Schätzung von rund einem Drittel der aus dem Buchungsjournal ablesbaren Leistungserlöse (2014 und 2015) bzw. ein Fixbetrag (2013) vorgenommen worden. Vom Unternehmen sei zu Prüfungsbeginn angegeben worden, dass die Pizzeria mangels Genehmigung noch nicht betrieben worden sei. In weiterer Folge habe D E angegeben, dass die Pizzeria trotzdem von November 2014 bis Februar 2015 (zumindest als Pizza-Lieferdienst) betrieben worden sei. Die Betriebsergebnisse seien unter Berücksichtigung der vorliegenden Saldenlisten und der Zuschätzungen laut Außenprüfung geschätzt worden. Eine genaue Ermittlung der Zuschätzung/Betriebsergebnisse sei der Beilage des Berichts zu entnehmen, eine gesonderte Ermittlung der Gastro-Ergebnisse sei nicht vorgenommen worden.

Die vorgenommenen Umsatz- und Gewinnzurechnungen würden als verdeckte Ausschüttung beurteilt. Es werde davon ausgegangen, dass der Bf. der tatsächliche Empfänger der zugerechneten Beträge sei und die anfallende Kapitalertragsteuer von der Gesellschaft getragen werde. Dazu werde festgestellt, dass der Bf. als „faktischer Machthaber“, wenn nicht sogar als „faktischer Gesellschafter“ (Treugeber) jedenfalls eine dem Gesellschafter nahestehende Person sei.

In Folge ergingen die angefochtenen an den Bf. gerichteten Bescheide, mit welchen die Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 2013, 2014 sowie 1-3/2015 auf Grundlage der vom Prüfer ermittelten verdeckten Ausschüttungen festgesetzt wurde.

In ihrer Begründung legte die belangte Behörde dar, es sei festgestellt worden, dass die Kapitalertragsteuer der Jahre 2013 bis 2015, welche aus verdeckten Ausschüttungen an den Bf. resultiere, von der A GmbH nicht entrichtet werden könne. Bedingt durch das offene Insolvenzverfahren und die Einstellung des Betriebes liege eine erschwerte Durchsetzbarkeit der KEST beim Haftungspflichtigen vor. Die Voraussetzungen des § 95 Abs. 4 EStG 1988 – die Abzugsverpflichtete, vertreten durch die Masseverwalterin, habe die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt und die Haftung nach § 95 Abs. 1 EStG 1988 sei nicht oder nur erschwert durchsetzbar – lägen vor. Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 29.3.2012, 2008/15/0170, seien verdeckte Ausschüttungen „ein klassischer Anwendungsfall dieser Gesetzesbestimmung, besteht das Wesen verdeckter Ausschüttungen doch gerade darin, die Zuwendung von Vorteilen an die Gesellschafter nicht nach außen in Erscheinung treten zu lassen und auch keine vorschriftsmäßige Kürzung der Kapitalerträge vorzunehmen.“ Dem Bf. als Empfänger der Kapitalerträge sei die Kapitalertragsteuer daher vorzuschreiben. Im Übrigen verwies die belangte Behörde auf die Feststellungen des Prüfers.

Dagegen erhob der Bf. Beschwerde. Er sei der Außenprüfung nicht beigezogen worden, somit sei er in seinem Parteigehör verletzt worden. Bislang habe er trotz entsprechenden Antrags keine Aktenabschrift oder irgendwelche Informationen hierüber erhalten. Sämtliche von der belangten Behörde übernommenen Unterstellungen, er sei „faktischer Geschäftsführer“ gewesen, habe verdeckte Gewinnausschüttungen erhalten und sei in Kenntnis gewesen, dass

die Kapitalertragsteuern nicht ordnungsgemäß abgeführt worden seien, basierten auf unrichtigen Behauptungen seiner früheren Lebensgefährtin D E und der mit ihr seit Jahrzehnten befreundeten Buchhalterin L MA, welche als Profis der Buchhaltung und der Unternehmensführung die Vorgänge im Unternehmen der A GmbH und deren Einnahmen gemanagt hätten.

Hinsichtlich der A GmbH sei im Zusammenhang mit der Behauptung von D E, wonach der Bf. sämtliche Festplatten betreffend die Buchhaltung gelöscht hätte und Unterlagen vernichtet bzw. entfernt worden seien, auszuführen, dass diese Darstellung vollkommen unrichtig sei. Die Verantwortung von D E solle auf den Bf. abgewälzt werden. Angeblich sei der Prüfer am 24. März 2015 in den gemeinsamen Büroräumlichkeiten der A GmbH und anderer Gesellschaften gewesen. Auf Grund einer Verständigung durch die Polizei, der Bf. möge in die G-Gasse kommen, sei er von der Polizei im Büro erwartet und es sei ihm mitgeteilt worden, er müsse die Autoschlüssel für einen PKW abgeben und er dürfe das Objekt G-Gasse nicht mehr betreten. Zu diesem Zeitpunkt sei auch der Prüfer im Büro gewesen und der Bf. habe diesem eine Vollmacht übergeben, welche ihm von B C, dem Gesellschafter der A GmbH, ausgestellt worden sei. Diese Urkunde sei in Kopie vom Prüfer übernommen worden. Anzumerken sei, dass auch die Darstellung, bei B C handle es sich um einen Onkel der D E, unrichtig sei.

B C habe in einer Aussage bestätigt, dass er nicht Onkel von D E sei und nur mit D E infolge der Sprachbarriere, er spreche nur Ungarisch, in Kontakt gewesen sei. Frau D E spreche Ungarisch. Der Bf. selbst spreche keine Ungarisch. Es werde deshalb die Ladung und Einvernahme des B C beantragt. Dessen Adresse ergebe sich aus dem Firmenbuchakt der A GmbH.

Der Bf. habe in der Türkei lediglich fünf Klassen Volksschule besucht, er sei nicht in der Lage, einen Computer zu bedienen, geschweige denn, Festplatten zu löschen. Es bestehe der dringende Verdacht, dass D E diese Festplatten entfernt bzw. gelöscht habe. Zum Beweis der Tatsache, dass der Bf. nicht in der Lage sei, den Computer zu bedienen, werde die Einvernahme von Frau NA OA sowie von L MB beantragt. D E, welche nicht nur die Matura habe, sondern auch zehn Semester Hochschule besucht habe, beherrsche hingegen die EDV-Anlage bestens. Etwa eineinhalb Jahre vor diesem Termin der Steuerprüfung seien sämtliche Computer vom Sohn von Frau NB OB, einem EDV-Techniker, gesichert worden. Frau NB OB sei eine Bezugsperson von D E und im Unternehmen von Frau E tätig gewesen. Die Adresse von Frau OB sei dem Bf. nicht bekannt. Der Bf. habe keinen Zugang zu diesen Computern gehabt, er habe keine Kenntnisse der Codes gehabt und sei auch, wie bereits zur Darstellung gebracht, dazu nicht in der Lage.

Es werde die Beischaffung des Aktes ***1*** des Landesgerichtes für Strafsachen Wien beantragt, dies zum Beweis dafür, dass Frau D E, welche seinerzeit Geschäftsführerin des

Unternehmens U GmbH gewesen sei, unrichtig angegeben habe, die Buchhaltung dieses Unternehmens sei ihr in Ungarn bei einem Einbruch in ihrem PKW gestohlen worden.

Es bestehe außerdem der dringende Verdacht, dass D E unter Setzung eines strafrechtlich relevanten Verhaltens den Konkursantrag hinsichtlich der A GmbH gestellt habe, um Vermögensvorteile zu lukrieren. Als Begründung werde diesbezüglich ausgeführt, die Krankenkasse habe laut D E wegen eines Betrages von ca. EUR 2.500,00 einen Konkursantrag gestellt. Gegen die Eröffnung des Insolvenzverfahrens vor dem Handelsgericht Wien zu ***2*** sei von D E zunächst Rekurs erhoben worden. In diesem Verfahren seien Bestätigungen vorgelegt worden, wonach keinerlei Verbindlichkeiten gegenüber der A GmbH bestanden hätten. Diesem Rekurs sei Folge gegeben worden. Gleichzeitig sei der Bf. unter Beiziehung eines Security-Unternehmens aus dem Unternehmen ausgesperrt worden. D E habe sodann einen Antrag auf neuerliche Konkurseröffnung der A GmbH gestellt. D E habe offensichtlich davon Kenntnis erhalten, dass der Bf. dieses Unternehmen habe übernehmen wollen, um zu verhindern, dass die Substanz der an sich lebensfähigen A GmbH zerstört werde. Sämtliche buchhalterischen Aufgaben, Steuererklärungen etc. seien von D E durchgeführt worden. Dass der Bf. mit der Verrechnung der A GmbH nichts zu tun gehabt habe, sondern nur die Werkstätte beaufsichtigt habe, könne auch der ebenfalls im Büro tätige F H als Zeuge bestätigen, dessen Einvernahme zu diesem Beweisthema beantragt werde.

Es existiere ein Firmengeflecht (bestehend aus der I GmbH, der J GmbH und der K GmbH), in welchen als involvierte Personen u.a. D E und S T R aufgeschienen seien. Auf das Liquiditätserfordernis pro Fahrzeug von EUR 17.500,00 im Zusammenhang mit der Aussage des Herrn S T R dürfe verwiesen werden. Daraus ergebe sich jedenfalls, dass D E die führende Kraft auch bei der A GmbH gewesen sei und ihre Aussage, der Bf. sei der dominus litis als „faktischer Machthaber“ gewesen, nicht den Tatsachen entspreche. Zu den der A GmbH über deren Masseverwalterin zugekommenen Haftungsbescheiden für die Zeiträume 2013, 2014 und 2015/1-3 sei insoweit Stellung bezogen worden, als Ausschüttungen gleich welcher Art dem Bf. nicht zugekommen seien und ihm im Steuerverfahren auch kein rechtliches Gehör gewährt worden sei. Auf die Aussage des S T R in einer SMS-Botschaft vom 15. Oktober 2015 mit dem Text *„Deine eigene Frau hat dich beschissen, du weißt es nicht, bist sehr blöd“* dürfe verwiesen werden. Auf das Schreiben des Bf. an die Insolvenzverwalterin vom 22. Jänner 2016 und die beglaubigt übersetzte Abschrift von einer SMS von R, gespeichert am Handy des Bf. vom 15. Oktober 2015, dürfe verwiesen werden und könne jederzeit vorgelegt werden.

Bekämpft würden die von der Erstbehörde angenommenen verdeckten Ausschüttungen, welche eine Zuschätzung zur Folge gehabt hätten. Bekämpft werde auch die Darstellung, der Bf. sei „faktischer Machthaber“ gewesen und hätte die Buchhaltungsunterlagen unterdrückt, was aus obigen Ausführungen zu widerlegen sei. Bekämpft werde auch die von D E ohne Sachverhaltsprüfung übernommene Darstellung der belangten Behörde, wonach ein Pizzadienst aufgezogen worden wäre. Die belangte Behörde stütze sich auf Aussagen von

Arbeitern in der Werkstätte der A GmbH, wonach der Bf. als Chef bezeichnet worden sei, ohne auf die Eigenart des türkischen Kulturkreises Bedacht zu nehmen, weil dort eine Frau nach dem Verständnis der Männer nicht ein Chef sein könne.

Die belangte Behörde wies die Beschwerde mit ihrer Beschwerdevorentscheidung vom 23. Oktober 2018 als unbegründet ab.

Der Bf. sei im Zeitraum ab Gründung der A GmbH bis dato im Ausmaß von 28% deren Gesellschafter gewesen. Mit Spezialvollmacht vom 12. Februar 2013, an dem auch der Gesellschaftsvertrag der A GmbH abgeschlossen worden sei, sei der Bf. vom handelsrechtlichen Geschäftsführer und Mitgesellschafter Herrn B C (zu 72 % Gesellschafter der A GmbH) zu dessen umfassenden und unbeschränkten Vertretung in seinen Funktionen als Geschäftsführer und Gesellschafter ohne jegliche Einschränkung bevollmächtigt worden. Die Vollmacht umfasse auch die Abtretung von Gesellschaftsanteilen ohne Beschränkung des Selbstkontrahierens.

Sämtliche buchhalterischen Aufgaben im Rahmen der A GmbH seien nach dem Vorbringen des Bf. von D E (mit dem steuerlichen Vertreter der A GmbH) durchgeführt worden. D E sei im von den angefochtenen Bescheiden umfassten Zeitraum die Lebensgefährtin des Bf. gewesen.

Im Rahmen der Außenprüfung der A GmbH seien Mehrgewinne festgestellt worden, die im Betriebsvermögen der A GmbH keinen Niederschlag gefunden hätten und es sei daher vom Vorliegen verdeckter Ausschüttungen auszugehen. Die diesbezüglichen Feststellungen seien weder dem Grunde nach noch der Höhe nach bestritten worden. Die bei der Gewinnermittlung einer Kapitalgesellschaft unter dem Titel verdeckte Ausschüttung zugerechneten Mehrgewinne, die im Betriebsvermögen der Gesellschaft keinen Niederschlag gefunden hätten, seien idR als den Gesellschaftern zugeflossen zu werten (VwGH 27.4.1994, 92/13/0011, 94/13/0094; VwGH 19.7.2000, 97/13/0241, 97/13/0242). Den Gesellschafter treffe die Beweislast über einen behaupteten Nichtzufluss des Mehrgewinns (VwGH 10.12.1985, 85/14/0080; VwGH 21.12.1989, 89/14/0151). Ein solcher Beweis sei vom Bf. nicht erbracht worden.

Zum Vorbringen im Einzelnen werde Folgendes festgehalten: Hinsichtlich der Verletzung des Parteiengehörs sei anzumerken, dass bezüglich des Anbringens auf Erstellung und Übermittlung einer kompletten Aktenabschrift der Bf. informiert worden sei, dass dies verfahrensrechtlich nicht vorgesehen sei, jedoch Akteneinsicht genommen werden könne. Dies sei bis dato nicht erfolgt. Hinsichtlich der Eigenschaft als „faktischer Geschäftsführer“ sei auf die dem Bf. vom handelsrechtlichen Geschäftsführer, B C, erteilte umfassende Vertretungsvollmacht vom 12. Februar 2013 zu verweisen. B C spreche nach eigenem Vorbringen des Bf. nur Ungarisch, was iZm dessen umfassender Vollmachtserteilung an den Bf. massiv für dessen faktische Geschäftsführereigenschaft spreche. Die Kenntnis von der nicht ordnungsgemäßen Abfuhr von (einbehaltenen) Kapitalertragssteuern durch den Bf. sei

nicht verfahrensrelevant, da eine Direktvorschreibung von Kapitalertragsteuer an den Empfänger der Kapitaleinkünfte (Ausschüttungen) auch dann zulässig sei, wenn die Ausschüttungen, als schlichtes Faktum, keinem Kapitalertragssteuerabzug durch die verdeckt ausschüttende Gesellschaft unterlegen seien.

Die Frage, wer die Löschung von Festplatten der A GmbH tatsächlich vorgenommen habe, ob der Bf. in der Lage sei, einen Computer zu bedienen und eine Festplatte zu löschen, sei für die Frage des Vorliegens und der Zurechnung verdeckter Ausschüttungen nicht von Bedeutung. Ebenso wenig könne im Vorbringen zum Verwandtschaftsverhältnis des B C zu D E und ob B C nur Ungarisch spreche eine Relevanz erkannt werden. Weiter unerheblich sei, ob die Buchhaltung der U GmbH tatsächlich bei einem Einbruch in den PKW der Frau E in Ungarn gestohlen worden sei oder nicht und ob die geäußerte Mutmaßung, D E habe unter Setzung eines strafrechtlich relevanten Verhaltens den Konkursantrag hinsichtlich der A GmbH gestellt, um Vermögensvorteile zu lukrieren, zutreffe. Auch wenn die buchhalterischen Aufgaben hinsichtlich der A GmbH von D E mit dem von ihr beauftragten steuerlichen Vertreter durchgeführt worden seien, werde dadurch das Vorliegen verdeckter Ausschüttungen an den Bf. keineswegs ausgeschlossen. Die Schlussfolgerung, D E sei im Unternehmen der A GmbH die führende Kraft gewesen, weil ein Firmengeflecht existiere, in welchem D E, Q E und S T R aufschienen, sei nicht nachvollziehbar.

Wenn in diesem Zusammenhang vorgebracht werde, die Aussage der D E, der Bf. sei „faktischer Machthaber“ gewesen, stimme nicht, sei auf die von B C dem Bf. am 12. Februar 2013 erteilte umfassende Vollmacht zu verweisen, die erst mit Schreiben vom 17. März 2015 gekündigt worden sei. Wenn weiter der Umstand, dass Arbeiter in der Werkstätte der A GmbH den Bf. als Chef bezeichnet hätten, damit abgetan werde, dass dies mit der Eigenart des türkischen Kulturkreises, in dem eine Frau nicht ein Chef sein könne, zu erklären sei, sei dies in Ansehung der dem Bf. seitens des Geschäftsführers eingeräumten umfassenden Vollmacht, die dem Bf. auch die Verfügungsmacht über die Gesellschaftsanteile des B C eröffnet habe, als reine Schutzbehauptung zu werten. Wenn im türkischen Kulturkreis eine Frau nicht „Chef“ sein könne, spreche dies auch dafür, dass D E auch tatsächlich nicht „Chef“ gewesen sei. Aus dem Verweis auf eine SMS-Botschaft des S T R vom 15. Oktober 2015 sei für die Frage des Vorliegens verdeckter Ausschüttungen an den Bf. nichts zu gewinnen, sei sie doch keinem Kontext zuzuordnen. Die Tatsache, dass die A GmbH (auch) einen Pizzadienst betrieben habe, ergebe sich aus deren eigenen Aufzeichnungen, denen entsprechende typische Aufwendungen zu entnehmen seien. Die im Rahmen der Außenprüfung der A GmbH festgestellten Mehrgewinne, die im Betriebsvermögen der A GmbH keinen Niederschlag gefunden hätten, seien daher auf Grund vorstehender Ausführungen dem Bf. als verdeckte Ausschüttungen zuzurechnen.

In Folge stellte der Bf. einen Vorlageantrag. Die belangte Behörde legte den Beschwerdeakt dem Bundesfinanzgericht vor und verwies in ihrer Stellungnahme auf ihre Beschwerdeverentscheidung.

Im Zuge des Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht wurde, wie vom Bf. beantragt, F H am 23. Juni 2021 als Zeuge einvernommen. Er gab an, im beschwerdegegenständlichen Zeitraum „im Firmengeflecht“ des Bf. tätig gewesen zu sein. Der Bf. sei „Chef“ und „faktischer Machthaber“ aller dieser Firmen gewesen. Ohne ihn sei „gar nichts“ gegangen. Der Bf. habe den Mitarbeitern Weisungen erteilt und Geschäftsabschlüsse gemacht. Die Post (RSb- und RSa-Briefe sowie alle Schriftstücke mit Amtssiegel) habe nur er öffnen dürfen. B C habe hingegen de facto keine Rolle bei der A GmbH gehabt. Er sei ein Verwandter von D E und im Firmenbuch angeführt. Der Zeuge habe ihn nie gesehen und B C sei auch nicht der deutschen Sprache mächtig.

Die weiteren Personen, deren Einvernahme als Zeugen der Bf. beantragt hatte (B C, L MA/MB, NA OA/NB OB), konnten vom Bundesfinanzgericht nicht einvernommen werden. In Bezug auf B C gab die seinerzeitige Masseverwalterin des Bf. dem Bundesfinanzgericht eine Adresse bekannt, an der laut ZMR-Auskunft lediglich V C, laut Bericht des Prüfers die Gattin von B C, bis zum Jahr 2013 gemeldet war. B C war laut ZMR-Auskunft bis zum Jahr 2015 an der seinerzeitigen Adresse der A GmbH gemeldet und verfügte seitdem über keine inländische Meldeadresse mehr. Die sonstigen Personen, deren Einvernahme als Zeugen beantragt wurde, konnten wegen der uneinheitlichen Schreibweise der Namen und mangels Bekanntgabe sonstiger personenbezogener Daten nicht näher identifiziert werden. Darüber hinaus ist darauf hinzuweisen, dass die Frage, ob der Bf. in der Lage (gewesen) sei, einen Computer zu bedienen oder nicht, nicht entscheidungswesentlich ist, womit sich eine vom Bf. beantragte Einnahme von L MA/MB und NA OA/NB OB zu diesem Thema ohnehin erübrigte.

Von der vom Bf. beantragten Beischaffung des Aktes ***1*** des Landesgerichtes für Strafsachen Wien, wonach D E im Zusammenhang mit einer anderen GmbH unrichtige Angaben gemacht haben soll, nahm das Bundesfinanzgericht Abstand. Der mögliche Beitrag dieses Aktes zur Feststellung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes war für das Bundesfinanzgericht nicht erkennbar, zumal für dessen Feststellung die Aussagen von D E nicht maßgeblich waren. Dies gilt auch in Bezug auf die vom Bf. ins Treffen geführte SMS-Botschaft des S T R vom 15. Oktober 2015.

Mit Beschluss vom 13. Jänner 2023 forderte das Bundesfinanzgericht die belangte Behörde auf, zur Vorschreibung der gesamten Kapitalertragsteuer für den gesamten Zeitraum 3/2015 gegenüber dem Bf. Stellung zu nehmen. In ihrer Stellungnahme verwies die belangte Behörde auf das Protokoll über die Beschuldigtenvernehmung vom 25. März 2015, wonach D E angegeben habe, dass der Bf. bis zum Vortag der „faktische Machthaber“ der A GmbH gewesen sei. Darüber hinaus bezog sie sich auf den Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom

2. Juli 2015, dem zu entnehmen sei, dass der Bf. in diesem Verfahren die Richtigkeit der Vollmachtskündigung bestritten und versucht habe, sich selbst als Gesellschafter und Geschäftsführer zu etablieren. Er habe sich selbst offensichtlich auch weiterhin als legitimierten und „faktischen Machthaber“ der Gesellschaft gesehen.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung nahm der Vertreter des Bf. auf die verlesene Niederschrift über die Einvernahme des Zeugen F H Bezug: Da dieser entlassen worden sei, sei fraglich, ob er die Wahrheit gesagt habe. Diesbezüglich merkte der Vertreter der belangten Behörde an, dass die Zeugenaussage den Bericht des Prüfers positiv bestätigt habe. Die Aussage sei eher glaubwürdig, da es nicht erforderlich gewesen sei, der Firma „*als Brötchengeber*“ nicht zu schaden. Dazu entgegnete der Vertreter des Bf., dass es nach Erfahrungswerten negative Ressentiments von entlassenen Personen gäbe. Der Bf. gab an, dass B C, dessen Einvernahme als Zeuge beantragt worden war, sowie D E bereits verstorben seien. S T R sei in die Türkei verschwunden.

Der Bf. gab an, dass er „*für die Firma alles gegeben*“ habe. Der Vertreter der belangten Behörde gab an, dass diese und ähnliche Aussagen des Bf. in der mündlichen Verhandlung („*Ich habe die Firma aufgebaut, ich habe für die Firma gekämpft*“) dafür sprächen, dass er der faktische Machthaber gewesen sei.

Der Bf. gab an, dass es im Zusammenhang mit den beschwerdegegenständlichen Ausschüttungen keine Rückforderungen der Masseverwalterin Beate Holper als Vertreterin der A GmbH gegeben habe. Dazu beantragte der Vertreter des Bf. die Einvernahme von Beate Holper zum Beweis dafür, dass die Kapitalertragsteuer durch das im Konkurs der A GmbH veräußerte Vermögen hätte abgedeckt werden können, und führte ins Treffen, dass „*die Masseverwalterin [...] Beate Holper sich nicht direkt an den Bf. zur Eintreibung der offenen oder teilweise offenen Kapitalertragsteuerbeträge gewendet hat, obwohl im Konkursverfahren sämtliche offenen Forderungen gegen eine im Konkurs befindliche GmbH wie es die A GmbH war, anzuwenden sind.*“ Dazu entgegnete der Vertreter der belangten Behörde, dass von der A GmbH im Zusammenhang mit sämtlichen Abgaben ein Betrag iHv EUR 1.850,18 entrichtet und ohne die direkt vorgeschriebenen Beträge eine Konkursquote von weniger als 1,407% festgesetzt worden sei.

Zur Frage, ob dem Bf. faktisch Gewinne zugeflossen seien oder nicht, und zur Frage des Beweises, dass dies nicht der Fall gewesen sei, führte der Vertreter des Bf. aus, dass dieser im laufenden Verfahren keinen Zugang zur Buchhaltung gehabt habe. Die Unterlagen seien ihm nicht zur Verfügung gestanden und stünden ihm nicht zur Verfügung. Die Firma habe nicht dem Bf., sondern D E und B C gehört. Dem hielt die belangte Behörde entgegen, dass die Abrechnungen (im Zusammenhang mit der A GmbH) mit dem Bf. durchgeführt worden seien.

Zum Schluss erklärte der Bf., dass B C, D E und S T R das Vermögen der A GmbH vollständig übernommen hätten. Das Auto, das der Prüfer im Zuge der mündlichen Verhandlung erwähnt

habe und nach dessen Aussage der A GmbH gehört habe, sei ein Leasingauto gewesen. Er habe auch sonst keine Vermögensausschüttungen von der A GmbH erhalten. Er habe heute wie damals keinen Zugang zu den Buchhaltungsunterlagen gehabt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt

Der Bf. war Gesellschafter der A GmbH, deren Gesellschaftsvertrag am 12. Februar 2013 abgeschlossen wurde, und an dieser zu 28% beteiligt. Hauptgeschäftszweig der GmbH war die Wartung und Reparatur von Taxis, ab Ende 2014 wurde auch eine Gastronomie betrieben.

Mehrheitsgesellschafter (mit 72% Beteiligung) und handelsrechtlicher Geschäftsführer der A GmbH war laut Firmenbuch B C, welcher der deutschen Sprache nicht mächtig war. Er erteilte dem Bf. am 12. Februar 2013 eine Spezialvollmacht. Mit dieser bevollmächtigte er den Bf.,

- ihn als Geschäftsführer und Gesellschafter der A GmbH in sämtlichen Belangen zu vertreten, die seine Funktion als Geschäftsführer und Gesellschafter betreffen,
- für ihn als Geschäftsführer und Gesellschafter der A GmbH das Stimmrecht in Generalversammlungen der Gesellschaft auszuüben und Beschlüsse zu fassen, mit denen Geschäftsführer und Gesellschafter bestellt und abberufen werden,
- ihn bei der Abtretung von Geschäftsanteilen zu vertreten und in seinem Namen Notariatsakte über die Abtretung von Geschäftsanteilen zu errichten,
- alle Urkunden in ihrem Namen zu unterzeichnen, die zur Abtretung von Geschäftsanteilen der Gesellschaft erforderlich sind, insbesondere auch Gesellschafterlisten und Firmenbucheingaben,
- überhaupt alles vorzukehren, um die Abtretung und die entsprechende Firmenbucheintragung ehestens in die Wege zu leiten.

Laut dieser Vollmacht wurde der Bf. auch von der Beschränkung des Selbstkontrahierens befreit.

Der Bf. erteilte den Mitarbeitern, die ihn als „Chef“ bezeichneten, Weisungen, führte Geschäftsabschlüsse durch und hatte überhaupt das betriebliche Geschehen in der Hand,

während B C nicht für die A GmbH in Erscheinung trat. An die GmbH gerichtete (amtliche) Poststücke durfte nur der Bf. öffnen.

Am 17. März 2015 kündigte B C die von ihm erteilte Vollmacht mit sofortiger Wirkung.

Er bevollmächtigte D E am 24. März 2015, ihn bei sämtlichen Generalversammlungen und sämtlichen Beschlussfassungen im Umlaufweg der A GmbH zu vertreten und das Stimmrecht auszuüben, ihn in allen behördlichen und außerbehördlichen Verfahren der A GmbH zu vertreten, Zustellungen jeglicher Art entgegen zu nehmen sowie Rechtsmittel aller Art ergreifen zu können, eine Untervollmacht zu erteilen und letztlich alle notwendigen und zweckdienlichen Rechtshandlungen zur Umsetzung der vorgenannten Schritte zu tätigen. Die Vollmacht vom 24. März 2015 sah zudem zu Gunsten von D E die Befreiung vom Verbot des Selbst- und Doppelkontrahierens vor. Davor führte D E bei der A GmbH gemeinsam mit einer weiteren Person (L MA/MB) buchhalterische Tätigkeiten durch.

Am selben Tag übergab der Bf. dem Prüfer die Vollmacht vom 12. Februar 2013 und erklärte gegenüber diesem, der „alleinige Machthaber“ der Gesellschaft zu sein.

Am xx.xx.2015 beantragte der Bf. beim Handelsgericht Wien in Bezug auf die A GmbH die Löschung vom B C in Firmenbuch und die Eintragung des Bf. als alleinigen Gesellschafter. Er versuchte, die Berechtigung für diese Vorgehensweise durch die Vorlage eines (nicht gültig zu Stande gekommenen) Gesellschafterbeschlusses vom 31. März 2015 und eines (ebenfalls nicht gültig zu Stande gekommenen) Abtretungsvertrages zu untermauern. Als die Masseverwalterin der A GmbH das Handelsgericht Wien mit Schriftsatz vom 28. April 2015 über „Informationen und Unterlagen“ bezüglich der Kündigung der Vollmacht vom 12. Februar 2013 in Kenntnis setzte und der Bf. damit konfrontiert wurde, entgegnete er dazu mit Schriftsatz vom 30. April 2015 Folgendes:

„Nachdem auf dem angeblichen Vollmachtswiderruf des B C vom 17. März 2015 weder dessen Unterschrift beglaubigt [sic] ist, noch der allg. beeid. u. gerichtlich zertifizierten Dolmetscherin [...] die Originalurkunde zwecks Übersetzung zur Verfügung gestellt werden konnte, die Übersetzung erfolgte am 17.3.2015 von einer Ablichtung, – das vorgehaltene Schriftstück offensichtlich nicht in einem Zug geschrieben wurde, nachdem der Schriftzug des Textes und der Unterschrift verschiedene Schräglagen aufweist und auch – der Geburts- und Wohnort einmal mit „Vanyolan“ dann wieder mit „Vanyola“ verschieden geschrieben wird – diese Urkunde respektive deren Inhalt [dem Bf.] nicht zur Kenntnis gelangt ist oder gebracht wurde, muss bis zur Vorlage der echten Originalurkunde samt Unterschriftsbeglaubigung die Echtheit und Richtigkeit der ins Treffen geführten Urkunde des angeblichen Vollmachtswiderrufs durch B C vom 17.3.2015 bestritten werden.“

Im Zuge des gerichtlichen Verfahrens wurde endgültig festgestellt, dass die dem Bf. erteilte Vollmacht vom 12. Februar 2013 am 17. März 2015 gekündigt wurde.

Bei der A GmbH wurde im Jahr 2015 eine Außenprüfung betreffend die Umsatz-, Kapitalertrag- und Körperschaftsteuer der Jahre 2013 bis 2014 sowie eine Nachschau über den Zeitraum Jänner bis März 2015 durchgeführt. Da an Hand der vorgelegten Unterlagen nicht festgestellt werden konnte, ob das Unternehmen seinen Aufzeichnungsverpflichtungen nachgekommen ist und insbesondere nicht festgestellt werden konnte, ob Grundaufzeichnungen geführt wurden, wurden auf Grundlage von vorliegenden Saldenlisten Gewinn- und Umsatzzuschätzungen vorgenommen.

Die A GmbH nahm in Bezug darauf keine Kürzungen um die Kapitalertragsteuer vor.

Das Handelsgericht Wien eröffnete mit Beschluss vom xx.xx.2015 den Konkurs über das Vermögen der A GmbH. Diese Entscheidung wurde mit Beschluss vom 5. März 2015 aufgehoben und mit Beschluss vom xx.xx.2015 wurde neuerlich der Konkurs über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet. Die Gesellschaft wurde infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Am 12. November 2015 wurden der Masseverwalterin der A GmbH die Prüffeststellungen übermittelt. Sie stellte in Folge keine Rückforderungsansprüche an den Bf. für die A GmbH. Nach dem Beschluss des Handelsgerichts Wien vom xx.xx.2017 wurde der Konkurs nach der Schlussverteilung aufgehoben. Die belangte Behörde erhielt aus dieser Verteilung einen Gesamtbetrag iHv EUR 1.850,18. Es wurde eine Konkursquote von weniger als 1,407% festgesetzt. Am xx.xx.2019 wurde die A GmbH gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

Auf Grundlage der von Prüfer ermittelten steuerpflichtigen Kapitalerträge, die als verdeckte Gewinnausschüttungen an den Bf. beurteilt wurden, setzte die belangte Behörde mit den angefochtenen Bescheiden die Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 2013, 2014 sowie 1-3/2015 wie folgt fest:

Zeitraum	Steuerpflichtige Kapitalerträge (verdeckte Ausschüttung) in EUR	Kapitalertragsteuer (25%) in EUR
2013	50.000,00	12.500,00
2014	136.000,00	34.000,00
1-3/2015	23.000,00	5.750,00

Nachdem der Bf. dagegen die gegenständliche Beschwerde eingebracht hatte, wurde am 28. November 2017 in Bezug auf diesen ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet. Dieses Verfahren wurde mit Beschluss vom 21. April 2021 aufgehoben.

2. Beweiswürdigung

Während der Hauptgeschäftszweig der A GmbH, die Wartung und Reparatur von Taxis, unstrittig ist und auch im aktenskundigen Firmenbuchauszug als Geschäftszweig der A GmbH „Taxi“ genannt ist, wird vom Bf. das Betreiben einer Pizzeria durch die Gesellschaft ab Ende des Jahres 2014 in Abrede gestellt.

Anders, als vom Bf. behauptet, stützte sich die belangte Behörde in ihrer diesbezüglichen Feststellung jedoch nicht lediglich auf Aussagen von D E, sondern auf Aufzeichnungen der Gesellschaft. Aktenskundig sind Saldenlisten der A GmbH der Jahre 2014 und 2015, denen u.a. die Posten „WES Speis“, „WES Eis“, „WES Kaffee“, „WES Wein“, „WES Bier“, „WES Spirit“, „WES alkoh“, „WES Sekt“ und „Besteck“ zu entnehmen sind. Daher nimmt das Bundesfinanzgericht den Betrieb einer Gastronomie ab dem Ende des Jahres 2014 als erwiesen an.

Dass B C, welcher – wie auch vom Bf. ins Treffen geführt – der deutschen Sprache nicht mächtig war, dem Bf. in Bezug auf die A GmbH am 12. Februar 2013 eine Spezialvollmacht erteilte, ist der Ablichtung der Vollmachtsurkunde im vorgelegten Akt der belangten Behörde zu entnehmen. Auch der Bf. selbst bezog sich in seiner Beschwerde auf diese Vollmacht.

Dass im Bericht des Prüfers dokumentierte Verhalten des Bf. belegt, dass er die ihm in der Vollmacht vom 12. Februar 2013 eingeräumten Befugnisse tatsächlich ausübte. Die eigenen Aussagen des Bf. in der mündlichen Verhandlung („*Ich habe für die Firma alles gegeben*“; „*Ich habe die Firma aufgebaut, ich habe für die Firma gekämpft*“) deuten ebenfalls darauf hin.

Dass der Bf. demzufolge den Mitarbeitern als „Chef“ Weisungen erteilte, Geschäftsabschlüsse durchführte und überhaupt das betriebliche Geschehen in der Hand hatte, wird darüber hinaus

auf Grund der Zeugenaussage von F H, der im Vorfeld über die Wahrheitspflicht sowie die strafrechtlichen Folgen einer falschen Aussage belehrt worden war, als erwiesen angenommen. Zum Vorbringen des Vertreters des Bf., dass auf Grund seiner Entlassung fraglich sei, ob F H die Wahrheit gesagt habe, ist auf das Vorbringen der belangten Behörde zu verweisen, wonach der Wegfall eines Abhängigkeitsverhältnisses eher die Glaubwürdigkeit der Aussage stütze. Im Übrigen bestritt der Bf. selbst nicht, von den Mitarbeitern der A GmbH als „Chef“ angesprochen worden zu sein. F H bekräftigte zudem, dass B C nicht für die A GmbH in Erscheinung trat und nur der Bf. an die GmbH gerichtete (amtliche) Poststücke öffnen durfte.

Dass B C am 17. März 2015 die Spezialvollmacht vom 12. Februar 2013 kündigte, ist der aktenkundigen Ablichtung des entsprechenden Dokumentes mitsamt beglaubigter Übersetzung zu entnehmen.

Die Erteilung der Vollmacht an D E ist ebenfalls dem vorgelegten Akt zu entnehmen. Der Tätigkeitsbereich von D E vor Erteilung der Vollmacht am 24. März 2015 ist dem Bericht des Prüfers zu entnehmen.

Die Übergabe der Vollmacht vom 12. Februar 2013 an den Prüfer am 24. März 2015 ergibt sich aus der Beschwerde. Dass der Bf. gegenüber dem Prüfer erklärte, „alleiniger Machthaber“ zu sein, geht aus dem Bericht des Prüfers hervor.

Dass der Bf. beim Handelsgericht Wien die Löschung vom B C in Firmenbuch und die Eintragung des Bf. als alleinigen Gesellschafter beantragte, ist dem Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 2. Juli 2015 zu entnehmen. Auch, dass er die Echtheit und Richtigkeit des entsprechenden Dokuments vom 17. März 2015 in Frage stellte, ist diesem Beschluss zu entnehmen. Erst im Zuge des gerichtlichen Verfahrens wurde die Kündigung der Spezialvollmacht am 17. März 2015 endgültig festgestellt.

Das Fehlen von Aufzeichnungen in Bezug auf die A GmbH, das zur Schätzung des Außenprüfers führte, ist unstrittig. Zur Frage, wem das Fehlen dieser Aufzeichnungen zuzurechnen ist, wurden seitens des Bundesfinanzgerichtes keine Feststellungen getroffen, da dies nicht entscheidungswesentlich ist. Daher erübrigt es sich, auf die diesbezüglichen Ausführungen des Bf. einzugehen.

Die Eröffnung des Konkurses hinsichtlich der A GmbH ergibt sich aus dem Akt der belangten Behörde wie insbesondere dem aktenkundigen Firmenbuchauszug der GmbH. Dass die Masseverwalterin der A GmbH, Beate Holper, über die Prüffeststellungen in Kenntnis gesetzt wurde, ist der aktenkundigen elektronischen Nachricht des Prüfers an diese zu entnehmen. Dass sie in Folge keine Rückforderungsansprüche gegenüber dem Bf. geltend machte, geht aus dem Vorbringen des Bf. im Zuge der mündlichen Verhandlung hervor. Die Höhe der Verteilung an die belangte Behörde sowie die Konkursquote ergeben sich aus dem unbestrittenen Vorbringen der belangten Behörde.

Fragen hinsichtlich der Rechtmäßigkeit eines Konkursantrages sind nicht entscheidungswesentlich, deshalb erübrigen sich diesbezügliche Sachverhaltsfeststellungen. Dass es in Bezug auf den Bf. ein Schuldenregulierungsverfahren gab, ergibt sich insbesondere aus den an das Bundesfinanzgericht gerichteten Schriftsätzen der ehemaligen Masseverwalterin des Bf.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt 1: Abweisung

Nach § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist es für die Ermittlung des Einkommens einer Körperschaft ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird.

Verdeckte Ausschüttungen können sich aus Gewinnzuschätzungen infolge abgabenbehördlicher Prüfungen bei Kapitalgesellschaften ergeben. Derartige Mehrgewinne sind den Gesellschaftern grundsätzlich nach dem auch sonst geltenden Gewinnverteilungsschlüssel zuzurechnen, es sei denn, dass die Mehrgewinne abweichend vom allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel nur einem oder einigen der Gesellschafter zugeflossen sind, etwa auf Grund der beherrschenden Stellung eines Gesellschafters einer GmbH (vgl. VwGH 19.10.2006, 2006/14/0009).

Dass die durch Gewinnzuschätzungen ermittelten Mehrgewinne überhaupt nicht zur Ausschüttung gekommen seien, also weiterhin bei der Gesellschaft verwendet worden seien, ist vom Abgabepflichtigen zu beweisen (VwGH 25.3.1999, 97/15/0059).

Verdeckte (wie auch offene) Gewinnausschüttungen setzen definitionsgemäß eine Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung voraus, ein bloßer „Machthaber“ (etwa ein an der Gesellschaft nicht beteiligter Geschäftsführer) kann nicht Empfänger von Gewinnausschüttungen sein (VwGH 14.12.2005, 2002/13/0022).

Unstrittig sind die in Bezug auf die A GmbH vorgenommenen Hinzuschätzungen. Es ist nicht maßgeblich, wer für das Fehlen von Aufzeichnungen verantwortlich war, sodass eine Schätzung nach § 184 BAO zu erfolgen hatte.

Der Bf., im beschwerdegegenständlichen Zeitraum Minderheitsgesellschafter und neben B C der einzige weitere Gesellschafter der A GmbH, stellte in Abrede, „faktischer Machthaber“

bzw. „faktischer Geschäftsführer“ der GmbH gewesen zu sein und verdeckte Gewinnausschüttungen erhalten zu haben. Zum Begriff des „faktischen Geschäftsführers“ führte der Oberste Gerichtshof in seinem Beschluss vom 15. September 2010, 2 Ob 238/09b, unter Bezugnahme auf das Schrifttum aus, dass derart zumeist eine Person definiert werde, die das Unternehmen leite, ohne wirksam zum Geschäftsführer bestellt worden zu sein. Dabei komme es nicht entscheidend darauf an, ob der „faktische Geschäftsführer“ gleichzeitig auch Gesellschafter sei. Als Beispiel für einen „faktischen Geschäftsführer“ werde häufig der Fall genannt, dass die eigentlich bestellten Geschäftsführer als Strohmänner ihre Organfunktionen nicht ausübten und stattdessen ein anderer (meist ein Mehrheitsgesellschafter) die Gesellschaft tatsächlich leite, wobei zumeist auch ein nach außen erkennbares Gerieren wie ein Geschäftsführer als erforderlich erachtet werde.

Aus abgabenrechtlicher Sicht ist jedoch nicht wesentlich, ob der Bf. „faktischer Machthaber“ oder „faktischer Geschäftsführer“ im Sinne der obigen Ausführungen des Obersten Gerichtshofes war, sondern ob Mehrgewinne der A GmbH abweichend vom allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel ausschließlich dem Bf. als Gesellschafter der GmbH zuzurechnen sind.

Der Mehrheitsgesellschafter und handelsrechtliche Geschäftsführer B C erteilte dem Bf., Minderheitsgesellschafter der A GmbH, am 12. Februar 2013 eine Vertretungsvollmacht, die dem Bf. umfassende Befugnisse hinsichtlich der Leitung der Gesellschaft einräumte. Der Bf. übte diese Funktion auch tatsächlich aus, während B C, welcher der deutschen Sprache nicht mächtig war, für die GmbH nicht in Erscheinung trat. So erteilte der Bf. den Mitarbeitern, die ihn als „Chef“ bezeichneten, Weisungen, führte Geschäftsabschlüsse durch und hatte überhaupt das betriebliche Geschehen in der Hand. Auch an die GmbH gerichtete (amtliche) Poststücke durfte nur der Bf. öffnen. Wie von der belangten Behörde in ihrer Beschwerdeentscheidung dargelegt, ist der diesbezügliche Hinweis des Bf. auf die Eigenart des türkischen Kulturkreises, um die Bedeutung der Bezeichnung des Bf. als „Chef“ abzuschwächen, nicht überzeugend.

Dies belegt die beherrschende Stellung des Bf. in Bezug auf die A GmbH und die Zurechnung seines Verhaltens der Gesellschaft jedenfalls bis zum Zeitpunkt der Kündigung der Vollmacht am 17. März 2015 (vgl. VwGH 28.5.2015, Ro 2014/15/0046).

Auch nach Kündigung der Vollmacht trat der Bf. auf, als wäre er weiterhin mit den in der Vollmacht eingeräumten Befugnissen ausgestattet, und stellte die Kündigung der Vollmacht in Abrede. Dies spricht dafür, dass dem Bf. weiterhin eine beherrschende Stellung zukam. Doch selbst wenn davon ausgegangen wird, dass das Verhalten des Bf. nach der Kündigung der Vollmacht nicht mehr der A GmbH zuzurechnen war, da er ab da bloßer Minderheitsgesellschafter war, gilt, dass die festgestellten Zuschätzungen in Bezug auf die A GmbH auch für den Zeitraum nach der Kündigung der Vollmacht als verdeckte

Gewinnausschüttungen an den Bf. zu bewerten sind. Dies folgt daraus, dass die Masseverwalterin Beate Holper im November 2015 über die Feststellungen des Prüfers in Kenntnis gesetzt wurde und bis zum Ende des betreffenden Wirtschaftsjahres nichts unternahm, um die Vorteilsgewährung rückgängig zu machen (vgl. VwGH 19.5.1987, 86/14/0179; 25.11.2009, 2007/15/0196; *Kirchmayr/Zorn*, SWK 2015, 976; vgl. zur deutschen Rechtslage auch BFH 18.7.1990 [I R 32/88] BStBl. 1991 II S. 484).

Daher folgt das Bundesfinanzgericht der Annahme der belangten Behörde, dass die im Zuge der Außenprüfung erfolgten Zuschätzungen in Bezug auf die A GmbH entgegen dem vorgesehenen Gewinnverteilungsschlüssel ausschließlich dem Bf. zuzurechnen sind.

Der Bf. gab an, dass die durch Zuschätzungen ermittelten Mehrgewinne der A GmbH bei ihm nicht zur Ausschüttung gekommen seien. Einen Beweis dafür, dass die Mehrgewinne überhaupt nicht zur Ausschüttung gekommen seien, also weiterhin bei der Gesellschaft verwendet worden seien, erbrachte der Bf. nicht; dies wurde im Übrigen auch nicht vom Bf. behauptet. Vor dem Hintergrund der obigen Ausführungen kann auch nicht angenommen werden, dass B C die beschwerdegegenständlichen Ausschüttungen zuzurechnen sind. Da die vom Bf. genannten sonstigen Personen (D E und S T R) nicht Gesellschafter der A GmbH waren, kommt eine Zurechnung der gegenständlichen Ausschüttungen an diese nicht in Betracht.

Nach § 95 Abs. 1 EStG 1988 ist der Empfänger der Kapitalerträge Schuldner der Kapitalertragsteuer, während der Abzugsverpflichtete dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer haftet.

§ 95 Abs. 4 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 111/2010 sieht vor, dass dem Empfänger der Kapitalerträge die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise vorzuschreiben ist, wenn der Abzugsverpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat oder der Empfänger weiß, dass der Abzugsverpflichtete die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt.

Die A GmbH hat die Kapitalertragsteuer auf die durch Gewinnschätzungen ermittelten Mehrgewinne nicht vorschriftsmäßig gekürzt. Im Übrigen ist es auch zutreffend, dass die Haftung der A GmbH für die Kapitalertragsteuer auf Grund des eröffneten Konkurses und der infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens erfolgten Auflösung erschwert durchsetzbar gewesen wäre. Daher ist es nicht von Belang, ob der Bf. wusste, dass die A GmbH die Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hatte. Ebenso wenig sind die Umstände der Konkurseröffnung von Belang.

Somit sind die Voraussetzungen des § 95 Abs. 4 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 111/2010 im Zusammenhang mit den verdeckten Gewinnausschüttungen erfüllt. Solcherart lag es im Ermessen, ob die Haftung gegenüber der A GmbH geltend gemacht wird oder eine

Vorschreibung an den Bf. als Empfänger der Kapitalerträge erfolgt (vgl. VwGH 28.5.2015, Ro 2014/15/0046). Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben, in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Die direkte Vorschreibung der Kapitalertragsteuer beim Bf. war zweckmäßig, da im Jahr 2015 über das Vermögen der A GmbH der Konkurs eröffnet, diese infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst und sie schließlich im Jahr 2019 gelöscht wurde. Sie war auch unter dem Gesichtspunkt der Billigkeit gerechtfertigt, da der Bf. auf Grund seiner beherrschenden Stellung bei der A GmbH das betriebliche Geschehen – auch im Zusammenhang mit der Nichtabfuhr der Kapitalertragsteuer – in der Hand hatte. Das Schuldenregulierungsverfahren in Bezug auf den Bf. wurde erst nach Erhebung der gegenständlichen Beschwerde eröffnet und mit Beschluss vom 21. April 2021 aufgehoben. Somit kann im Ergebnis der direkten Vorschreibung der Kapitalertragsteuer an den Bf. durch die belangte Behörde nicht entgegengetreten werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt 2: Unzulässigkeit einer Revision

Gemäß § 25a Abs. 2 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG 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 wurde. Da das Erkenntnis der dort angeführten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt, war die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 21. Februar 2023