



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HR Dr. Ursula Leopold und die weiteren Mitglieder HR Dr. Jutta Pronegg, Dr. Erich Dietrich und Dr. Bernhard Koller im Beisein der Schriftführerin Dagmar Brus über die Berufung der "Food Collection. com" Bildagentur GmbH, Th., vertreten durch die SteuerberatungsGmbH, F-Weg, vom 30. August 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes xy vom 5. August 2004 betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für 2001 und 2002 nach der am 31. Jänner 2006 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist im vorliegenden Fall die Frage, ob die Aufwendungen für Investitionen der Bw. an einem Mietobjekt sowie die damit verbundenen laufenden Aufwendungen, soweit sie auf die Gesellschaftergeschäftsführerwohnung entfallen, eine verdeckte Ausschüttung darstellen und der Kapitalertragsteuer unterliegen.

Vorweg darf grundsätzlich sowohl hinsichtlich des Sachverhaltes als auch der Begründung auf die Entscheidung des unabhängigen Finanzsenates Außenstelle Graz, Senat 3, ebenfalls vom 31. Jänner 2006, RV/408-G/04, betreffend Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer 2001 bis 2002 verwiesen werden. Diesen Verweisungsmodus hat der VwGH im Erkenntnis vom

21.10.1999, 97/15/0198,0199, speziell betreffend Kapitalertragsteuer unter Bezugnahme auf VwGH 26.11.1998, 96/16/0205, für zulässig erachtet (siehe auch VwGH vom 12. September 2001, 96/13/0043).

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. 1988/400 idgF) wird bei inländischen Kapitalerträgen die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

Gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 liegen inländische Kapitalerträge vor, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat und es sich um Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung handelt.

Auch verdeckte Ausschüttungen fallen unter die in dieser Gesetzesstelle genannte Kategorie von Kapitalerträgen.

Gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 ist Schuldner der Kapitalerträge 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.

Nach Absatz 3 dieser Gesetzesstelle ist der Schuldner der Kapitalerträge zum Abzug der Kapitalertragsteuer verpflichtet (§ 93 Abs. 2).

Schuldner der Kapitalerträge ist im vorliegenden Fall die Bw.

Strittig ist im Berufungsfall, ob die laufenden Aufwendungen für die Wohnung des Gesellschaftergeschäftsführers (75%) und die Kosten der anteiligen Mieterinvestitionen (75%) verdeckte Gewinnausschüttungen an den Gesellschaftergeschäftsführer darstellen.

Vorweg ist daher die Frage zu klären, ob überhaupt eine verdeckte Ausschüttung dem Grunde nach stattgefunden hat (diese Auffassung wurde im angefochtenen Bescheid vertreten) oder ob die Überlassung der Wohnung an den Gesellschaftergeschäftsführer Ausfluss seiner Geschäftsführertätigkeit ist oder sozietär begründet ist.

In der ho. Entscheidung RV/0408-G/04 vom heutigen Tag kam der Senat zur Ansicht, dass die Aufwendungen für die Dienstwohnung des Gesellschaftergeschäftsführers eine verdeckte Ausschüttung darstellen bzw. die Mieterinvestitionen dem steuerneutralen Vermögen der Bw.

zuzurechnen sind. Folglich waren auch die für die Mieterinvestitionen getätigten Ausgaben der steuerneutralen Sphäre zuzurechnen und stellen diese Ausgaben verdeckte Ausschüttungen dar.

Durch den Abfluss der Ausgaben für die Mieterinvestitionen wurden der Gesellschaft Mittel für außerbetriebliche Zwecke entzogen und trat in diesem Ausmaß eine Bereicherung auf Seiten der Gesellschafter über deren Privatliegenschaft ein.

Der Einwand der Bw., dass die Mittel für die Mieterinvestitionen von den Gesellschaftern selbst der Gesellschaft zur Verfügung gestellt worden seien und über deren Verrechnungskonto als Verbindlichkeit verbucht worden seien, kann zu keiner anderen Betrachtung führen.

Es kann nämlich keinen Unterschied machen, ob die Aufwendungen für eine Mieterinvestition über eine Bank oder über die Gesellschafter finanziert werden. Auch wenn ein Gesellschafter der Gesellschaft Mittel darlehensweise überlässt, hat er gleich wie ein fremder Darlehensgeber einen Rückforderungsanspruch erworben.

Der Umstand aber, dass Gesellschaftsmittel (unabhängig davon, ob diese fremd- oder eigenfinanziert sind) der steuerneutralen Vermögenssphäre zugeführt wurden und den betrieblichen Bereich damit belastet, das steuerneutrale Wirtschaftsgut letztendlich von den Gesellschaftern als Privatwohnung genutzt wird, dokumentiert deutlich eine Vorteilszuwendung an die Gesellschafter, die ihre Wurzeln ausschließlich im sozietären Bereich haben.

Dass Betriebe in der Größe der Bw. ihren Dienstnehmern keine Dienstwohnung zur Verfügung stellen, wurde bereits mehrfach ausjudiziert und in der Entscheidung RV/0408-G/04 ausführlich besprochen.

Wie der Vertreter des Finanzamtes in der Berufungsverhandlung dargelegt hat, vermag das in der Berufung zitierte Erkenntnis des VwGH vom 17.9.1990, Zl. 89/15/0019, den Standpunkt der Bw. nicht zu untermauern, da der Gerichtshof vielmehr gerade in diesem Erkenntnis zum Ausdruck gebracht hat, dass es nach der Verkehrsauffassung bei Betrieben von nur mittlerer Größe unüblich ist, Arbeitnehmern Dienstwohnungen zur Verfügung zu stellen (vgl. auch VwGH vom 17. Oktober 1989, Zl. 88/14/0204), wobei das diesem Erkenntnis zugrunde liegende Unternehmen ein Vielfaches des Umsatzes der Bw. aufwies.

Auf Grund ihrer Betriebsdaten fällt die Bw. in die Kategorie der Kleinbetriebe.

Letztendlich ist somit auf Grund dieser rechtlichen Parameter die Frage der verdeckten Ausschüttung zu klären, die ja Ausdruck des Trennungsprinzips, d.h. die Teilung der privaten von der betrieblichen Sphäre ist.

Insgesamt kann im gesamten Vorgang auch im Hinblick § 8 KStG 1988 keine Fremdüblichkeit dieser Leistungsbeziehung erblickt werden.

Die vertragliche Gestaltung ist insgesamt nicht fremdüblich, da die Liegenschaft zum Zwecke der privaten Wohnversorgung (Zweitwohnsitz) der Gesellschafter erworben worden war. Durch die gegenständliche Konstruktion kann Privates nicht in den betrieblichen Bereich der Bw. verlagert werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich zu dieser Frage im Erkenntnis vom 20.6.2000, 98/15/016, unmissverständlich wie folgt geäußert:

Die Überlassung der Nutzung der Wohnung einer GmbH an den Gesellschafter-Geschäftsführer kann bei diesem auch dann eine verdeckte Ausschüttung darstellen, wenn die Wohnung nicht zum steuerlichen Betriebsvermögen der GmbH gehört.

Kapitalerträge in Form verdeckter Ausschüttungen im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988 setzen voraus, dass es sich um außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegene Zuwendungen einer Körperschaft handelt, welche ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben und Anteilsinhabern der Körperschaft zugerechnet werden. Eine verdeckte Ausschüttung setzt definitionsgemäß die Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung oder gesellschafterähnlicher Stellung voraus.

Unbestritten sind laut Rechtsprechung und Literatur verdeckte Ausschüttungen kapitalertragsteuerpflichtige Kapitalerträge (vergleiche auch Doralt, EStG-Kommentar, § 93 Tz 21, § 27 Tz 33).

In der zitierten Berufungsentscheidung RV/0408-G/04 vom heutigen Tage wurde ausführlich unter Heranziehung der einschlägigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung hinsichtlich der laufenden Aufwendungen und der Mieterinvestition dargelegt.

Die Bw. war daher als Schuldnerin der Kapitalerträge nach § 95 Abs. 2 EStG 1988 zur Abfuhr der Kapitalertragsteuer verpflichtet. Da sie dieser Obliegenheit nicht nachgekommen ist, kommt der Haftungstatbestand nach § 95 Abs. 2 EStG 1988 zur Anwendung.

Nach § 224 Abs.1 BAO sind in den Abgabenvorschriften geregelte persönliche Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend zu machen.

Diesem Normauftrag ist das Finanzamt mit dem angefochtenen Bescheid nachgekommen und war daher die Berufung spruchgemäß abzuweisen.

Graz, am 31. Jänner 2006