



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der AAA, vertreten LS, vom 5. August 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch HR Dr. Susanne Fischer, vom 6. Juli 2010 betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs.2 EStG 1988 für den Zeitraum 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen.

Entscheidungsgründe

Die Bw betreibt einen Nachtclub mit Separeess (unter „Bordell CC“ im Streitzeitraum) am Standort, 5020 Salzburg, BB. Gesellschafter der Bw sind HH (60% Anteil) und die Fa II (40% Anteil).

Im Zuge einer u. a. auch das Jahr 2008 umfassenden abgabenbehördlichen Außenprüfung beurteilte der Prüfer die Buchführung des Unternehmens als nicht ordnungsgemäß, da Leistungserlöse nachweislich im Rechenwerk nicht erfasst worden seien (siehe dazu die ausführlichen Darstellungen der Betriebsprüfung in ihrem Bericht vom 30.6.2010 und die diesbezüglichen Änderungen der Besteuerungsgrundlagen).

Als Folge daraus habe der Prüfer die im Schätzungswege ermittelten Zimmer- und Getränkeumsätze als verdeckte Ausschüttung an den Gesellschafter HH angesehen, wobei die Kapitalertragsteuer von der geprüften Gesellschaft zu tragen sei.

Die Abgabenbehörde erster Instanz folgte der Auffassung des Prüfers und zog die Bw aus dem Titel der verdeckten Ausschüttung zur Haftung für Kapitalertragsteuer des Jahres 2008 heran.

Die verdeckte Ausschüttung wurde lt TZ 6d (Bericht vom 30.6.2010) wie folgt errechnet:

	geschätzte Zimmererlöse netto	€ 145.105,83
	geschätzte Getränkeerlöse netto	€ 72.551,83
	Summe (gerundet)	€ 217.000,-
zuzüglich	20% Umsatzsteuer	€ 43.520
abzüglich	70% geschätzte Betriebsausgaben	€ 182.784,-
	Verdeckte Ausschüttung	€ 78.336,-

Der auf den Gesellschafter HH entfallende Anteil (60%) beträgt € 47.002,-.

Die Kapitalertragsteuer für den Gesellschafter HH beträgt 25%. Die KEST wird als Forderung der Bw aktiviert und als Rückstellung passiviert. Die KEST wird der Bw mittels Haftungsbescheid vorgeschrieben (TZ 6e, Bericht vom 30.6.2010).

In der gegen diesen Bescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung wird ausgeführt, dass dieser inhaltlich allumfassend angefochten werde, da dem Gesellschafter die der Kapitalertragssteuer zur Verrechnung zugrunde gelegten Erträge niemals zugeflossen seien, auch buchhalterisch und steuerlich diesem nicht zugeordnet werden könnten.

Basis der streitgegenständlichen verdeckten Ausschüttung sind die von der Betriebsprüfung geschätzten Zimmer- und Getränkeerlöse 2008. Für den hier zu beurteilenden Sachverhalt ist wesentlich, dass diese Schätzung von der Bw mit Berufung vom 5. August 2010 bekämpft wurde und zwischenzeitlich vom Unabhängigen Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom 17. Mai 2011, RV/0739-S/10, über die Umsatzsteuer 2008 abgesprochen wurde.

Die Berufungsentscheidung des UFS enthält hinsichtlich der von der Betriebsprüfung geschätzten Zimmer- und Getränkeerlöse folgende Änderungen zugunsten der Bw:

	geschätzte Zimmererlöse lt BE	€ 101.576,67
	geschätzte Getränkeerlöse lt BE	€ 0.-
Sicherheitszuschlag 10%	siehe BE	€ 39.920,68
	Summe Schätzung lt BE	€ 141.497,35

Die Berufungsentscheidung des UFS vom 17. Mai 2011, RV/0739-S/10, wurde von den Parteien des Verfahrens nicht bekämpft.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhalt:

Strittig ist, ob die im Schätzungswege ermittelten Zimmer- und Getränkeerlöse (das sind nicht erklärte Erlöse sowie Sicherheitszuschläge eines Nachtclubs) der Bw als verdeckte Ausschüttung an ihren Gesellschafter HH angesehen werden können.

Die von der Betriebsprüfung ermittelten Beträge waren Gegenstand eines Berufungsverfahrens vor dem Unabhängigen Finanzsenat. In der Berufungsentscheidung vom 17. Mai 2011, RV/0739-S/10, wurden die streitgegenständlichen Umsätze 2008 den rechtlichen Gegebenheiten (Korrektur zugunsten der Bw) angepasst. Die diesbezüglichen Ausführungen sind integrierender Bestandteil der gegenständlichen Entscheidung.

Rechtliche Grundlagen:

Gemäß § 27 Abs. 1 Z 1 lit a EStG 1988 (in der im Streitzeitraum geltenden Fassung) sind Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung Einkünfte aus Kapitalvermögen, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 leg. cit. gehören.

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 (idgF) wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer) erhoben. Abs. 2 lautet auszugsweise: Inländische Kapitalerträge liegen vor, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat oder Zweigstelle im Inland eines Kreditinstitutes ist und es sich um folgende Kapitalerträge handelt: 1.a) Gewinnanteile

(Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

Zu solchen Kapitalerträgen gemäß Abs. 2 dieser Gesetzesstelle gehören auch verdeckte Ausschüttungen (vgl. etwa VwGH 19.12.2002, 99/15/0110).

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

Die Kapitalertragsteuer beträgt gemäß § 95 Abs. 1 EStG 1988 (idgF) 25 %.

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.

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 Vermögensmehrung verhindern (Lang/Schuch/Staringer, KStG Kommentar, § 8 Tz 100ff).

Voraussetzung für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung ist u.a. eine Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung bei der Körperschaft. Diese Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung kann sowohl in einer Minderung des Gewinnes als auch in einer Erhöhung des Verlustes der Körperschaft bestehen. Nach der Judikatur des VwGH ergibt sich eine verdeckte Ausschüttung u.a. aufgrund zu geringer oder fehlender Einnahmen (Lang/Schuch/Staringer, KStG Kommentar, § 8 Tz 106).

Eine derartige Einkommensminderung kann sich entweder daraus ergeben, dass der Anteilseigner der Körperschaft Erträge entzieht oder die Körperschaft zugunsten ihres Anteilseigners auf angemessene Einnahmen verzichtet.

Erwirtschaftet eine Körperschaft Erträge, die durch den Anteilseigner vereinnahmt und daher gar nicht in die Bücher der Körperschaft aufgenommen werden, ist von einer sozietär veranlassten Einkommensminderung auszugehen. Aufgrund der fehlenden bücherlichen Erfassung werden solche Einkommensminderungen vor allem durch Schätzung erfasst

(Lang/Schuch/Staringer, KStG Kommentar, § 8 Tz 111 und 112, Mehrgewinne aus berechtigten Zuschätzungen und die dazu angeführte Judikatur).

Das bedeutet für den gegenständlichen Fall:

Basis für die als verdeckte Ausschüttung angesehenen Erlöse sind Mehrgewinne, die im Betriebsvermögen der Kapitalgesellschaft nachweislich (siehe oben angeführte Berufungsentscheidung des UFS) keinen Niederschlag gefunden haben.

Allerdings sind die von der Betriebsprüfung errechneten Mehrgewinne jenen der oben angeführten Berufungsentscheidung des UFS anzupassen, mit dem deutlichen Hinweis, dass diese von der Bw nicht bekämpft wurden.

Bei den Mehrgewinnen handelt es sich einerseits um die Prostituierten(zimmer)anteile in Höhe von € 101.576,67, die anders als die Hausanteile in Höhe von € 101.576,67 nicht auf dem Buchhaltungskonto „4030 Erlöse Zimmer 20%“ der Bw erfasst wurden, wie den im Rahmen einer Hausdurchsuchung vorgefundenen täglich erstellten Zimmerbelegungslisten eindeutig zu entnehmen ist. Andererseits handelt es sich um Sicherheitszuschläge in Höhe von € 39.920,88 (Bemessungsgrundlage 10% aller Erlöse), da die Unterlassung der vollständigen Erfassung aller Einnahmen aufgrund der von der Betriebsprüfung erstellten Mängelliste (dargestellt auf Seite 12 der oben angeführten Berufungsentscheidung des UFS) mehr als unzweifelhaft ist. Die Art des vorliegenden Unternehmens und die Fülle der festgestellten Mängel der Bücher rechtfertigen eine griffweise Zuschätzung in Form von Sicherheitszuschlägen.

Die Berechnung der verdeckten Ausschüttung durch die Abgabenbehörde erster Instanz erfolgte unter Ansatz der gesetzlichen Mehrwertsteuer und unter Berücksichtigung von geschätzten Betriebsausgaben in Höhe von 70%.

Der Unabhängige Finanzsenat schließt sich dieser Berechnungsmethode der Abgabenbehörde erster Instanz an. Einwände der Bw diesbezüglich sind der Berufungsschrift nicht zu entnehmen.

Bei Mehrgewinnen einer Kapitalgesellschaft, die von der Abgabenbehörde gegenüber den im Rechnungswesen ausgewiesenen Gewinnen festgestellt werden, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes davon auszugehen, wenn sie im Betriebsvermögen der Gesellschaft keinen Niederschlag gefunden haben, dass sie den Gesellschaftern als verdeckte Ausschüttung im Verhältnis ihrer Beteiligung zugeflossen sind (so auch VwGH 24.3.1998, 97/14/0118 oder 21.9.2005, 2001/13/0261).

Bei der hier zu beurteilenden Sachlage ist davon auszugehen, dass dem Gesellschafter HH die streitgegenständlichen Mehrgewinne im Verhältnis seiner Beteiligung (somit zu 60%) als

verdeckte Ausschüttung zugeflossen sind. Dass die Mehrgewinne eventuell anderen Personen zugekommen sind, kann der Berufungsschrift nicht entnommen werden.

Berechnung verdeckte Ausschüttung lt UFS:

	Summe der geschätzten Erlöse netto lt BE RV/0739-S/10, siehe oben	€ 141.497,35
zuzüglich	20% Umsatzsteuer	€ 28.299,47
		€ 169.796,82
abzüglich	70% Betriebsausgaben	€ 118.857,77
	Verdeckte Ausschüttung	€ 50.939,00

Der auf den Gesellschafter HH entfallende Anteil (60%) beträgt € 30.563,00 (Bemessungsgrundlage für die Kapitalertragsteuer).

Die Bw wird zur Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2008 in Höhe von € 7.641,- herangezogen.

Salzburg, am 23. September 2013