

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Herrn ESt., M-Str.,

gegen nicht erlassene Bescheide betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 1990, 1991 und einem vom Finanzamt Baden über den Prüfungszeitraum 1. 1. 1992 bis 31. 12. 1992 hinsichtlich Haftung – und Zahlung erlassenen Bescheid über Kapitalertragsteuerabfuhrdifferenzen vom 29. Mai 1995 beschlossen:

- a) Die Berufung gegen Kapitalertragsteuerbescheide für die Jahre 1990 und 1991 wird als unzulässig zurückgewiesen;
- b) Die Berufung gegen den Haftungs- und Zahlungsbescheid hinsichtlich Kapitalertragsteuer über den Prüfungszeitraum 1. 1. 1992 bis 31. 12. 1992 wird als verspätet zurückgewiesen.

Der Haftungs- und Zahlungsbescheid hinsichtlich Kapitalertragsteuer über den Prüfungszeitraum 1. 1. 1992 bis 31. 12. 1992 bleibt unverändert.

und über die Berufung gegen den Haftungs- und Zahlungsbescheid hinsichtlich Kapitalertragsteuer über den Prüfungszeitraum 1. 1. 1993 bis 31. 12. 1993 vom 22. Mai 1995 entschieden:

- c) Der Berufung wird Folge gegeben

Der Haftungs- und Zahlungsbescheid hinsichtlich Kapitalertragsteuer für das Jahr 1993 wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Im Betrieb der Bw., einer Wirtschaftstreuhandgesellschaft mbH fand für den Zeitraum 1990 bis 1992 eine Außenprüfung statt.

Am 29. Mai 1995 wurde unter Bezugnahme auf das Prüfungsergebnis ein Haftungs – und Zahlungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für 1992 erstellt und am 28. Juni 1995 mit Rückschein an die zustellungsbevollmächtigte Gesellschaft (GL.) zu Handen ihres Geschäftsführers, Herrn ESt. zugestellt. In Anlehnung an diese Prüfungsfeststellungen erging durch das Finanzamt im Veranlagungswege für 1993 am 22. Mai 1995 ein Haftungs – und Zahlungsbescheid hinsichtlich Kapitalertragsteuer.

- ad a) "Berufungsverfahren" für die Jahre 1990 und 1991

Mit Schriftsatz vom 14. November 1995 (GZ 1995/8279) wurde unter dem Titel "Berufungsergänzung" erstmals in einer Aufzählung angefochtener Bescheide erwähnt, dass Kapitalertragsteuerbescheide 1990 und 1991 (= Bescheide über Haftung für Kapitalertragsteuer für 1990 und 1991) angefochten seien (genaue Bezeichnung: *Kapitalertragsteuerbescheide 1990 bis 1993*). Derartige Bescheide wurden jedoch nicht erlassen.

- ad b) Berufungsverfahren für das Jahr 1992

Der Bw. wurde mit ho Vorhalt vom 13. Jänner 2004, in dem deren berufungsrelevante Eingaben chronologisch geordnet zwecks Kontrolle der Formalvoraussetzungen der Berufungen ausgewiesen wurden, Nachfolgendes zur Kenntnis gebracht: Erst im Rahmen einer als "Berufungsergänzung" titulierten Eingabe vom 11. September 1995, (GZ 1995/5967) wurde erwähnt, dass auch gegen den Haftungs – und Zahlungsbescheid hinsichtlich Kapitalertragsteuer über den Prüfungszeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember 1992 berufen worden sei.

Im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung vom 28. Juni 2004 (GZ 30000/2004/0333) erfolgte hiezu keine Stellungnahme. Im Aktenvermerk des Geschäftsführers, Herrn ESt. , vom 21. September 2004 (GZ 20717/2004/510) über eine an diesem Tag erfolgte Besprechung beim UFS wegen anhängiger Berufungen wird darauf verwiesen, dass es eine Berufungsschrift gäbe, die jedoch bei der Abgabenbehörde nicht vorhanden sei. Auch sei das Rechtsmittel in der Steuerberatungskanzlei nicht auffindbar, was dazu führen müsse, dass Rechtskraft vorliege. In der Eingabe vom 8. April 2005 (GZ 20717/2004/10189) wird unter Punkt 2. 5. 2. allerdings gegen die Durchführung einer Formalerledigung remonstriert.

- ad c) Berufungsverfahren für 1993

Strittig ist die Haftungsinanspruchnahme der Bw. für eine vom Finanzamt im Zuge der Veranlagung für das Jahre 1993 festgestellte verdeckte Ausschüttung in Höhe von S 536.015,00. Die hierauf entfallende Kapitalertragsteuer wurde mit 33,33% hievon (S 178.672,00) bemessen. Konkret begründet wurde dieser Bescheid nicht. Aus dem separaten Begründungsschreiben zum am 12. Juni 1995 erlassenen Umsatz -, Körperschaftsteuer – und Gewerbesteuer für das Jahr 1993 gleichen Datums ist zu entnehmen, dass Aufwendungen für eine Herrn Dr. H., der neben Herrn ESt. und Herrn M. als Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw. fungierte, zur Verfügung gestellten Wohnung und einem PKW Mercedes eine verdeckte Ausschüttung

darstelle. Dies deshalb, da sich für ihn im Vergleich zu den anderen beiden Geschäftsführern ein überhöhter Stundensatz ergäbe. Als Konsequenz hieraus wurde dieser gesamte Aufwand zugunsten Drs. H. als verdeckte Ausschüttung gewertet.

Im Gegensatz zur bescheidmäßigt festgestellten verdeckten Ausschüttung für das Jahr 1992 wurde gegen den am 16. Juni 1995 zugestellten Bescheid am 26. Juni 1995, wenn auch formal ergänzungsbedürftig, rechtzeitig berufen. Auf den Mängelvorhalt des Finanzamtes vom 10. Juli 1995 wird hingewiesen.

Bereits mit Schreiben vom 14. August 1995 (GZ 1995/7849), somit vor der mit 11. September d. J. festgesetzten Behebungsfrist, wurde unter Punkt 4. von der Bw. begründend festgestellt, der angestellte Vergleich mit den Mitgeschäftsführern sei unzutreffend, die Ermittlung der Stundensätze nicht zielführend und der gesamte Aufwand anzuerkennen. Worin eine verdeckte Ausschüttung gesehen werde, sei nicht erkennbar.

In weiteren Eingaben, zum Teil mit Beweisanträgen verbunden, auf die verwiesen wird, erfolgten ergänzende Ausführungen, die sich gegen die Annahme einer verdeckten Ausschüttung richten.

***Über die Berufungen wurde erwogen:***

1. Darstellung der Zurückweisungsgründe

ad a) Dass eine Berufung gegen nicht erlassene Bescheide unzulässig und somit zurückzuweisen war, bedarf keiner weiteren Erläuterung.

ad b) Gemäß §245 BAO beträgt die Berufungsfrist einen Monat. Diese Frist wird von dem Tag an gerechnet, an dem die Erledigung bekanntgegeben wurde (§109 BAO). Die Bekanntgabe erfolgte durch die am 28. Juni 1995 durchgeführte Bescheidzustellung. Die Eingabe vom 11. September 1995, in der erstmals erwähnt wurde, dass gegen den gegenständlichen Haftungs – und Zahlungsbescheid Berufung erhoben wird, liegt außerhalb der Berufungsfrist, was zur Zurückweisung der Berufung als verspätet führte.

2. Berufungsverfahren für 1993

Die vom Finanzamt im Zuge der Veranlagung für das Jahr 1993 übernommenen Prüfungsfeststellungen hinsichtlich verdeckter Ausschüttung zugunsten Drs. H. für das Jahr 1992 beruhen darauf, dass die Belastung der Bw. mit Aufwendungen für die Nutzung einer Wohnung und eines beigestellten KfZ im Vergleich zu den anderen Geschäftsführern derart unangemessen hoch sei, dass dieser Gesamtaufwand eine verdeckte Ausschüttung darstelle, sodass nur der verrechnete Stundensatz (1992: S 315; jedoch für das Jahr 1993 nicht festgestellt) als berechtigt belassen werde.

Nun wurde seitens der Bw. mit Anbringen vom 11. September 1995 (GZ 1995/5967) zu Recht Dr. H. durch seine Funktion als "beeideter Wirtschaftsprüfer und Steuerberater" als wesentlich qualifizierter als der "nur" als Steuerberater tätige Herr M. bezeichnet, sodass ihm der für das

Jahr 1992 rechnerisch ermittelte wesentlich höhere Stundensatz (S 985) gegenüber dem von Herrn M. mit S 400 zugebilligt werden könne, zumal auch für den dritten Mitgeschäftsführer, Herrn ESt., der ebenfalls als Wirtschaftsprüfer und Steuerberater tätig ist, über die Kanzlei KG. ein Stundensatz von S 850 anstandslos zuerkannt wurde.

Eine verdeckte Ausschüttung, somit kapitalertragsteuerpflichtige Einkünfte aus Kapitalvermögen des Begünstigten, läge nur dann und insoweit vor, als Vorteilszuwendungen erfolgen, die gesellschaftsfremden Personen nicht gewährt würden. Nun war Dr. H. glaublich intensiv und in qualifizierter Form für die Bw. tätig. Einem gesellschaftsfremden ähnlich qualifizierten Wirtschaftstreuhänder wäre daher wohl ebenfalls ein ähnlicher Stundensatz zugebilligt worden, zumal die Ermittlung des Wertes der Wohnung und des überlassenen KfZ nebst Spezienübernahme (die ja der Höhe nach unsicher ist) nur bedingt mit einem konkreten ausbezahlten Honorar vergleichbar ist. Der wohl gleich qualifizierten Herr ESt. hat (im Jahre 1992) einen Stundensatz von S 850 verrechnet, was nach ho. Ansicht berechtigt war. Somit erscheint der für das Jahr 1992 ermittelte Stundensatz für Herrn Dr. H. von S 985, da ein erheblicher Teil hiervon sich als der Höhe nach nicht exakt abgrenzbarer Sachbezugswert darstellt, als nicht überhöht bzw. "fremdunüblich".

Da eine verdeckte Ausschüttung nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates im Jahre 1993 nicht in der bescheidmäßigt ausgewiesenen Form bewirkt wurde, entfällt mangels eines

Abzugsverpflichteten gemäß § 95 Abs. 3 EStG 1988 jegliche Grundlage für den erlassenen Haftungs – und Zahlungsbescheid, der somit aufzuheben war.

Wien, am 15. Dezember 2005