



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Verlassenschaft nach Ing. Bw. als Rechtsnachfolgerin des am XX verstorbenen Ing. Bw. , W., C.gasse, vertreten durch den Verlassenschaftskurator Dr. Christian Boyer gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 betreffend Kapitalertragsteuer 1995 und 1996 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Dem gegenständlichen Berufungsverfahren liegt eine Betriebsprüfung bei der XY GmbH für die Jahre 1995 bis 1996 zu Grunde. Diese Gesellschaft wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 25.7.1995 gegründet, wobei der ursprüngliche Berufungswerber, in der Folge Bw. genannt, der am XX verstorbene Bw., zunächst nur Gesellschafter war. Ab 27.2.1996 war er darüber hinaus auch Geschäftsführer. Bis März 1996 war auch JL Gesellschafter. Die Firma ist seit 27.6.2007 wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht.

Der Bw. war auch Prokurist der Firma N. & Co Bau und VertriebsgmbH mit Firmensitz in 1020 Wien. Der Bw. war weiters Prokurist der Firma M. Bau und VertriebsgmbH. Er war auch Gründungsgesellschafter der JL Hoch- und Tiefbau GmbH. Die Feststellungen der Betriebsprüfung führten zur Hinzurechnung von verdeckten Ausschüttungen und zwar für 1995 in Höhe von S 9.476.913,60 und für 1996 in Höhe von S 1.030.768,20 und einer Kapitalertragsteuervorschreibung für 1995 in Höhe von S 2.084.920,99 und für 1996 in Höhe

von S 226.769. Von der XY Bau und VertriebsgmbH wurde unter anderem gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 1995 und 1996 sowie gegen die Haftungs- und Zahlungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer für 1995 und 1996 berufen. Dieser Berufung wurde mit Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 10.8.2004, GZ. RV/0849-W/02, RV/0861-W/02 teilweise stattgegeben. Der am 25.1.2006 gegenüber dem Bw. ergangene Bescheid betreffend Haftung gemäß § 9 in Verbindung § 80 BAO wurde von diesem ebenfalls mit Berufung angefochten und dieser Berufung mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates zur Zahl RV/2496-W/06 vom 25.1.2007 im Umfang der zuvor genannten Berufungsentscheidung betreffend die XY Bau und VertriebsgmbH ebenfalls teilweise Folge gegeben und die Haftung für Kapitalertragsteuer für das Jahr 1995 von € 151.517,12 auf € 65.868,19 sowie für 1996 von € 16.479,95 auf € 12.298,50 reduziert. Zugleich mit der Berufung gegen den Haftungsbescheid wurde vom Haftungspflichtigen auch gegen die zugrundeliegenden Bescheide betreffend Kapitalertragsteuer 1995 und 1996 berufen.

In dieser wurde vom steuerlichen Vertreter vorgebracht, dass es lt. Geschäftsführer Nachweise gebe, dass "sämtliche angeschafften Wirtschaftsgüter von der GmbH erworben worden seien und dass auch die bezahlten sonstigen Leistungen tatsächlich im fakturierten Umfang geleistet worden seien."

Die Haftung für Kapitalertragsteuer resultiert aus der Feststellung folgender verdeckter Gewinnausschüttungen (siehe RV/0849-W/02 ab Seite 15, in der diverse Unterlagen, die vom Bw. im Zuge dieses Berufungsverfahrens vorgelegt wurden, Berücksichtigung fanden).

#### Rechnung der N. & Co GmbH vom 23.11.1995 betreffend Baugeräte, Werkzeuge und Maschinen

Da hinsichtlich eines Teiles der Maschinen die von der XY Bau und VertriebsgmbH von der Firma N. und Co GmbH erworben wurden, keine Feststellungen getroffen werden konnten, dass diese Maschinen bei der zuletzt genannten Firma tatsächlich vorhanden gewesen waren, stellen die diesbezüglich in Rechnung gestellten S 1.506.333,33 kein Entgelt für die Lieferung von Baugeräten, Werkzeugen und Maschinen dar und wurde dieser Betrag sowie die darauf entfallende Umsatzsteuer in Höhe von S 301.266,67 daher rechtsgrundlos an die N. GmbH bezahlt. Demzufolge wurde diese Zahlung als Zuwendung an den Gesellschafter, der auch Prokurist der N. GmbH war, und damit als verdeckte Ausschüttung qualifiziert.

#### Rechnungen der N. GmbH betreffend die Bauprojekte D. und P.

Die N. GmbH trat bei diesen Projekten als Subunternehmer der XY Bau und VertriebsgmbH auf. Die verdeckte Gewinnausschüttung resultiert daraus, dass der XY Bau und VertriebsgmbH

von ihrem Subunternehmer mehr in Rechnung gestellt wurde, als von ersterer im Zusammenhang mit dem Bauvorhaben realisiert wurde. Wörtlich führte der UFS in der genannten Entscheidung folgendes aus:

"Das von der Bw. beanspruchte Nettoentgelt beim Bauvorhaben D. hat vorerst S 1.200.000,-- betragen und wurde aufgrund der Erhöhung des Bauvolumens auf S 1.317.150,-- aufgestockt. Bei Berücksichtigung einer Nettogewinnspanne der Bw. von 10 % hätte die N. GmbH den Betrag von S 1.185.435,-- netto bzw. S 1.422.552 brutto an die Bw. verrechnen dürfen. Tatsächlich wurden der Bw. S 1.400.000 netto bzw. S 1.680.000 brutto in Rechnung gestellt. Die Überfakturierung beträgt demnach S 214.565,-- netto bzw. S 257.478,-- brutto. Dieser Bruttobetrag ist aufgrund der obigen Ausführungen als eine außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegene Zuwendung an den Gesellschafter Bw. anzusehen, der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage hinzuzurechnen und der Kapitalertragsteuer zu unterziehen."

Eine ebensolche Berechnung wurde auch bezüglich des Bauvorhabens P. angestellt, wobei wiederum von einer Nettogewinnspanne von 10 % ausgegangen wurde. Auch hier kam es zu einer Überfakturierung und zwar in Höhe von S 390.000,00, die der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage hinzugerechnet wurden. In beiden Fällen hat die XY Bau und VertriebsgmbH die ihr in Rechnung gestellten Beträge auch bezahlt.

Rechnung der N. & Co GmbH betreffend Ablöse für die Adaptierung der Räumlichkeiten C.gasse,

Dazu wurde festgestellt, dass sich das Büro der XY Bau und VertriebsgmbH an der Adresse C.gasse befunden hat und Mieter der Räumlichkeiten Hausnummer 14/3a der Gesellschafter und Geschäftsführer Bw. gewesen war und damit die Adaptierungsarbeiten ihm und nicht der Gesellschaft zu Gute gekommen waren.

Rechnungen der JL GmbH betreffend Lastkraftwagen und Baumaschinen

Eines von fünf der XY Bau und VertriebsgmbH in Rechnung gestellten Fahrzeuge der Marke VW (Rechnung vom 29.8.1995) war auf die Lebensgefährtin von JL angemeldet worden, der Gesellschafter der genannten Firma war.

Rechnung der M. GmbH betreffend Büroablöse C.gasse

Von dieser Firma wurden mit Rechnungen vom 23.11.1995 und vom 27.11.1995 jeweils S 300.000,-- in Rechnung gestellt, die mit den Bruttobeträgen von S 360.000,-- auch tatsächlich bezahlt wurden. Ein Nachweis, dass die in Rechnung gestellten Umbauarbeiten tatsächlich durchgeführt worden waren, wurde nicht erbracht. Die in Rechnung gestellten und

---

an die M. GmbH bezahlten Beträge von insgesamt S 720.000,-- wurden daher als verdeckte Gewinnausschüttung an den Gesellschafter Bw. gewertet.

Mit Schreiben vom 22.12.2008 wurde die Berufung des Haftungspflichtigen eingeschränkt und zwar in dem Umfang als der Berufung der XY GmbH in der Berufungsentscheidung vom 10.8.2004 stattgegen worden war.

Aufgrund eines Mängelbehebungsauftrages des Unabhängigen Finanzsenates im gegenständlichen Berufungsverfahren führte der Bw. mit Schriftsatz vom 22.3.2012 hinsichtlich jener Punkte des Bescheides in denen eine Änderung beantragt werde, folgendes aus:

## **1995**

### Firma N. & Co GmbH

Die vom UFS angenommene Überfakturierung liege nicht vor. Unterlagen über das Vorhandensein der Baugeräte würden vorgelegt.

### Rechnungen der Firma N. & Co GmbH betreffend die Baustellen D. und P.

Die in beiden Fällen geschätzte Nettogewinnspanne von 10 % sei in beiden Fällen nicht erzielbar gewesen.

### JL GmbH

Hier liege ein Betrug an der XY Bau und VertriebsgmbH vor.

### M. GmbH

Die doppelte Buchung des Betrages von S 360.000,-- für den Erwerb des Büros von der Firma dieser Firma sei ein Fehler in den Aufzeichnungen gewesen, auf welchen der Geschäftsführer mehrfach hingewiesen habe. Dieser Fehler sei auf seinen damals sehr schlechten Gesundheitszustand zurückzuführen gewesen und sei in der Buchhaltung der XY Bau und VertriebsgmbH auch umgehend berichtet worden. Der tatsächlich geleisteten Zahlung von S 360.000,-- liege eine Leistung zugrunde, daher auch diesbezüglich keine verdeckte Ausschüttung.

## **1996**

### Rechnung der Firma N. & Co GmbH

Unterlagen über die Renovierungsarbeiten liegen vor.

Der in der Berufung gestellte Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem gesamten Berufungssenat wurde mit Schreiben vom 30.4.2013 zurückgenommen.

---

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 248 BAO kann der nach den Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen. In diesem Fall ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.1999, 98/13/0144) zunächst im Verfahren über die Heranziehung zur Haftung als Vorfrage zu beurteilen, ob der Berufungswerber Haftungspflichtiger im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO ist. Diese Frage wurde durch die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 25.1.2007, RV/2496-W/06 bejaht, jedoch der Umfang der Haftung für die Kapitalertragsteuer 1995 und 1996 eingeschränkt. Im gegenständlichen Berufungsverfahren ist daher zu klären, ob die der Vorschreibung von Kapitalertragsteuer zugrundeliegenden verdeckten Gewinnausschüttungen in den Jahren 1995 und 1996 vorliegen und zwar auf Grund der Berufungseinschränkung vom 22.12.2008 im Umfang der Haftungseinschränkung im Bescheid vom 25.1.2007.

Die Körperschaft- und Kapitalertragsteuerbescheide für die Jahre 1995 und 1996 wurden auch von der XY Bau und VertriebsgmbH i.L., für deren Abgabenschuldigkeiten der Bw. unbestritten Haftungspflichtiger ist, im Anschluss an die Betriebspprüfung für die Jahre 1995 und 1996 bekämpft. Soweit die Berufungswerberin im diesbezüglichen Berufungsverfahren zur Klärung des Sachverhaltes dienliche Nachweise erbrachte, wurden die bekämpften Körperschaftsteuerbescheide abgeändert. In der Folge wurde daher auch das Berufungsbegehren durch den Bw. im Umfang dieser Abänderungen eingeschränkt. Im Sinne der Mängelbehebung vom 22.3.2012 werden vom Bw. die bereits in den Entscheidungsgründen dargestellten verdeckten Gewinnausschüttungen bekämpft, in deren Umfang durch die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 10.8.2004, RV/0849-W/02 sowie RV/0861-W/02 nicht stattgegeben worden war.

Zunächst ist auf die allgemeine Bestimmung des § 8 KStG 1966 sowie auf die dazu ergangene Rechtsprechung zu verweisen. Verdeckte Gewinnausschüttungen im Sinne des § 8 Abs. 1 KStG 1966 sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegene Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft mindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben. Wesentliche Voraussetzung für die Beurteilung eines Sachverhaltes als verdeckte Gewinnausschüttung ist daher unter anderem die Zuwendung eines Vorteils an einen Anteilsinhaber. Unbestritten waren der Bw. und zumindest bis März 1996 JL im berufungsgegenständlichen Zeitraum Gesellschafter der XY Bau und VertriebsgmbH. Im Einzelnen geht es im berufungsgegenständlichen Verfahren um folgende Leistungsbeziehungen:

---

**1995****Firma N. & Co GmbH, Arbeitsgeräte**

In der Berufungsentscheidung aus dem Jahr 2004 wurde festgestellt, dass aufgrund der vorgelegten Unterlagen nur bezüglich eines Teiles der von der N. GmbH der XY Bau und VertriebsgmbH in Rechnung gestellten Maschinen und Werkzeuge der Nachweis erbracht werden konnte, dass diese tatsächlich bei der N. GmbH vorhanden gewesen waren. Da somit bezüglich des nicht nachgewiesenen Umfangs der gelieferten Gegenstände eine Überfakturierung an die XY Bau und VertriebsgmbH vorgelegen sei, sei diese als verdeckte Gewinnausschüttung zu werten. Im gegenständlichen Berufungsverfahren wurde vom Bw. außer der Behauptung, Unterlagen über das Vorhandensein der Baugeräte lägen vor, sowie der Ankündigung in der beantragten mündlichen Berufungsverhandlung würde der strittige Sachverhalt aufgeklärt werden, keine weiteren zweckdienlichen Nachweise erbracht. Im Übrigen ist darauf zu verweisen, dass der Bw. als Geschäftsführer bereits während des Betriebspflichtsprüfungsverfahrens sowie auch in der Folge im Zuge des Berufungsverfahrens der XY Bau und VertriebsgmbH sowie im Zuge des Mängelbehebungsverfahrens vor dem Unabhängigen Finanzsenat ausreichend Gelegenheit gehabt hätte, den strittigen Sachverhalt aufzuklären und, sofern vorhanden, weitere Unterlagen vorzulegen. Der Unabhängige Finanzsenat geht daher von dem bisher festgestellten Sachverhalt, so wie er sich in der Berufungsentscheidung des Jahres 2004 darstellt, aus und sieht keine Veranlassung, von den dortigen Feststellungen und in der Folge ermittelten verdeckten Gewinnausschüttungen abzugehen.

**Baustellen D. und P.**

Der Bw. bekämpft lediglich die in der Berufungsentscheidung aus dem Jahr 2004 geschätzte Nettogewinnspanne von 10 %, ohne jedoch dieses Vorbringen näher zu begründen. Die Tatsache, dass bei diesem Bauvorhaben eine verdeckte Gewinnausschüttung dadurch realisiert wurde, dass vom Subunternehmer, der N. GmbH, der XY Bau und VertriebsgmbH mehr in Rechnung gestellt worden war, als von ersterer im Zusammenhang mit dem Bauvorhaben realisiert worden war, bleibt vom Bw. unbestritten. Nicht bestritten wird auch, dass eine bei fremdüblicher Verrechnung zu realisierende Gewinnspanne zu schätzen war. Hingegen wird die Schätzung der Höhe des Prozentsatzes in der Berufungsentscheidung aus dem Jahr 2004 durch den Unabhängigen Finanzsenat damit begründet, dass der XY Bau und VertriebsgmbH im Zusammenhang mit diesem Bauvorhaben jedenfalls Aufwendungen erwachsen seien (Mahn- und Klagskosten etc.) und diese gegenüber ihren Auftraggebern für von der N. GmbH verursachte Mängel haftet. Da der Bw. in der Berufung keine Gründe anführt, warum die mit 10 % der vereinbarten Nettoentgelte geschätzte Gewinnspanne der

---

Höhe nach zu Unrecht erfolgt sei, sieht der Unabhängige Finanzsenat keinen Grund, von der bereits bisher der Schätzung zugrunde gelegten Gewinnspanne von 10 % abzugehen.

### **JL GmbH**

Wie in Textziffer 18 des Betriebsprüfungsberichtes dargestellt, war der Geschäftsführer der JL GmbH, Herr JL , mit Herrn Ing. Bw. , Gründungsgesellschafter und als solcher unmittelbar bis zum März 1996 an der geprüften Gesellschaft, nämlich der XY Bau und VertriebsgmbH beteiligt. Wie in der Berufungsentscheidung aus dem Jahr 2004 dargestellt, wurden von der JL GmbH an die Bw. lt. Rechnung vom 29.8.1995 fünf Fahrzeuge der Marke VW verrechnet. Bezuglich eines Fahrzeuges wurde jedoch eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Gesellschafter JL festgestellt, da dieses Fahrzeug auf die Lebensgefährtin des JL angemeldet worden war. Der Bw. brachte erstmals in der Vorhaltsbeantwortung vom 22.3.2012 vor, dass es sich diesbezüglich um einen Betrug an der XY Bau und VertriebsgmbH gehandelt habe, gemeint vermutlich, dass diese keine Kenntnis davon hatte, dass das Kfz auf die Lebensgefährtin des Gesellschafters angemeldet worden war. Dieses Vorbringen ist jedoch als reine Schutzbehauptung zu werten, da die XY GmbH im Jahre 1997 laut vier vorgelegten Ausgangsrechnungen die vier Lastwagen der Marke VW verkauft hat, den fünften jedoch nicht verkaufen konnte, da dieser auf die Lebensgefährtin von JL angemeldet war und offensichtlich auch von dieser benutzt wurde. Da die XY GmbH diese Tatsachen offenbar zwei Jahre akzeptierte, kann nunmehr nicht davon ausgegangen werden, dass sie hintergangen bzw. betrogen worden sei.

## M. GmbH

Vom Bw. wird nicht bestritten, dass die XY GmbH mit Rechnungen vom 23. November 1995 und vom 27. November 1995 jeweils S 360.000,-- an die M. GmbH bezahlt hat und zwar für Umbauarbeiten des Büros, C.gasse. Der Bw. bringt vor, dass die doppelte Buchung des Betrages ein Fehler in den Aufzeichnungen gewesen sei, der auf den schlechten Gesundheitszustand des Bw. zur damaligen Zeit zurückzuführen gewesen sei. Dabei übersieht der Bw. allerdings, dass diese Beträge nicht nur doppelt verbucht, sondern auch tatsächlich zwei Mal bezahlt worden waren und sieht der Unabhängige Finanzsenat daher keinen Anlass von der rechtlichen Würdigung in der Berufungsentscheidung aus dem Jahr 2004 abzugehen, dass die aufgrund der Rechnungen an die M. GmbH bezahlten Beträge von insgesamt S 720.000,-- eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Gesellschafter Bw. darstellen, zumal wie immer geartete Nachweise über Art und Umfang der von der M. GmbH verrechneten Leistungen trotz mehrfacher schriftlicher Aufforderungen in dem damaligen Berufungsverfahren nicht erbracht worden sind.

Auch im gegenständlichen Berufungsverfahren wird vom Bw. lediglich vorgebracht, dass eine Leistung zugrunde liege. Weitere Nachweise wurden nicht vorgelegt.

## 1996

### **Rechnung der N. GmbH vom 25.3.1996 betreffend S 500.000,-- für die Adaptierung von Büroräumlichkeiten, C.gasse**

Der Bw. bringt im Mängelbehebungsverfahren vor, dass Unterlagen über die Renovierungsarbeiten vorliegen würden. Abgesehen davon, dass auch die XY Bau und VertriebsgmbH in ihrem Berufungsverfahren bereits ausreichend Gelegenheit gehabt hätte, diesbezügliche Nachweise für Adaptierungsarbeiten zu erbringen, ist unter diesem Berufungspunkt jedoch zu prüfen, wem der Nutzen aus diesen allenfalls durchgeföhrten Adaptierungsarbeiten zugeflossen ist. In diesem Zusammenhang wurde bereits im Zuge des Berufungsverfahrens im Jahr 2004 festgestellt, dass es sich um vorgebliche Adaptierungsarbeiten in den Räumlichkeiten C.gasse handelte. An dieser Adresse befand sich jedoch nicht der Firmensitz der XY Bau und VertriebsgmbH bezüglich dessen allfällige Aufwendungen zu Betriebsausgaben hätten führen können. Diese hatte ihren Firmensitz an der nämlichen Adresse jedoch Hausnummer 12/18. Mieter der Räumlichkeiten der Hausnummer 14/3a war der Gesellschafter und Geschäftsführer Bw. . Daher stellt die Bezahlung, der letztlich dem Gesellschafter zugutekommenden Betrages eine außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegene Zuwendung an diesen dar, welche der

---

Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage zu Recht hinzugerechnet wurde und der Kapitalertragsteuer zu unterziehen ist.

Die Vorschreibung von Kapitalertragsteuer für das Jahr 1995 in Höhe von € 65.868,19 und für 1996 in Höhe von € 12.298,50 erfolgte daher im Sinne der obigen Ausführungen zu Recht und war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. Mai 2013