

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter MMag. Gerald Erwin Ehgartner in der Beschwerdesache BF, vertreten durch M.S.Wirtschaftstreuhand GmbH, Prinz Eugen-Straße 42, 1040 Wien, über die Beschwerde vom 09.03.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 07.02.2017, betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer 2015 zu Recht:

I. Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

II. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Sachverhalt und beschwerdegegenständliche Frage

Die Beschwerdeführerin, ein inländischer Verein, führte alljährliche Ballveranstaltungen durch. Die im Rahmen der Veranstaltungen zugeflossenen Garderoben-Erlöse wurden dabei über einen Zeitraum von zehn Jahren dem Vereinsobmann, VO, übergeben, ohne dass der Vorgang in den Büchern der Beschwerdeführerin Niederschlag fand. Sie sollten dem Vereinsobmann als Aufwandsentschädigung zur Verfügung stehen.

Die belangte Behörde betrachtet die zugewendeten Beträge als nicht fremdüblich und qualifiziert den ihrer Ansicht nach überhöhten Teil als verdeckte Ausschüttung. Die Beschwerdeführerin verzichtete auf eine Rückerstattung der entsprechenden Beträge von ihrem Vereinsobmann. Von der belangten Behörde wurde die Beschwerdeführerin sohin zur Haftung für Kapitalertragsteuer (KESt) herangezogen.

Beschwerdegegenständlich ist sohin die Frage, ob die Heranziehung zur Haftung für die KESt rechtmäßig erfolgte.

2. Verfahren vor der belangten Behörde

Mit Bescheid vom 7.2.2017 wurde die Beschwerdeführerin zur Haftung für Kapitalertragsteuer in der Höhe von EUR 60.660,60 herangezogen und zur Entrichtung dieser aufgefordert.

Aus dem zugrundeliegenden Bericht der Betriebsprüfung vom 6.2.2017 gehe hervor, dass die Beschwerdeführerin jährlich einen Ball in der Wiener Hofburg veranstalte und die auf diesem Ball vereinnahmten Garderoben-Erlöse in den Jahresabschlüssen nicht erfasst seien; vielmehr seien sie nach Ende der Veranstaltungen an den Vereinsobmann in bar übergeben worden, was sich ebenfalls nicht in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin niedergeschlagen habe.

In einer Klubleitungssitzung der Beschwerdeführerin am 9.9.2015 sei protokolliert worden, dass die jährlich am Ball anfallenden Garderoben-Erlöse als Aufwandsentschädigung dem Obmann zur Verfügung gestellt werden. Es seien nach Schätzung der belangten Behörde voraussichtlich über 10 Jahre lang Beträge von je EUR 15.000,00 plus einen Aufschlag für die anfallende Einkommensteuer des Obmanns zur Verrechnung gelangt. Gesamt habe der Vereinsobmann den Betrag von EUR 182.000 als überhöhtes, nicht fremdübliches Entgelt erhalten.

Mit Schreiben vom 9.3.2017 wurde gegen den Haftungsbescheid Beschwerde erhoben, beantragt wurde dessen Aufhebung. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass mangels Vorliegens von Kapitalerträgen auf Seiten des begünstigten Vereinsobmannes eine angenommene verdeckte Ausschüttung nicht dem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen könne, da ein solcher nur auf verdeckte Ausschüttungen, die den Tatbestand des § 27 Abs 2 Z 1 iVm § 93 Abs 1 EStG erfüllten, vorzunehmen sei. Die Vorteilszuwendung auf Ebene des Vereinsobmannes sei im Rahmen der Einkunftstatbestände des § 2 Abs 3 EStG isoliert von der Ebene des Vereins steuerlich zu berücksichtigen.

Die angenommene verdeckte Gewinnausschüttung führe beim begünstigten Vereinsobmann deshalb nicht zu Einkünften aus Kapitalvermögen, da der Obmann gesellschaftsrechtlich nicht mit dem Verein verbunden sei und demnach die Einkünfte beim Obmann nicht unter den Tatbestand des § 27 EStG zu subsumieren seien. Vielmehr sei die durch die verdeckte Ausschüttung erfolgte Begünstigung des Vereinsobmannes völlig losgelöst von der Beurteilung auf Ebene der zuwendenden Körperschaft, des Vereins, unter die Einkünfte des § 2 Abs 3 EStG zu subsumieren und dementsprechend zu besteuern. Die Beschwerdeführerin begehrte die Direktvorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

In einer zu den Ausführungen der Beschwerdeführerin am 12.4.2017 ergangenen Stellungnahme, wies die belangte Behörde darauf hin, dass es gemäß § 8 Abs 2 KStG für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung sei, ob das Einkommen im Wege

offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet worden sei. Erhalte ein Funktionär, wie der Vereinsobmann, eine Vorteilsgewährung des Vereins, so kämen die Vorschriften der verdeckten Ausschüttung sinngemäß zur Anwendung.

Der Obmann des Vereins habe die an ihn übergebenen Garderoben-Erlöse nicht in seiner Funktion als zur Sorgfalt verpflichteter Vereinsobmann entgegengenommen, sondern aus privaten Motiven einbehalten. Diese Einkommensverwendung habe er jedoch nie in seinen persönlichen Steuererklärungen offengelegt. Durch den Verzicht auf Schadenersatzansprüche von Seiten des Vereins liege eine derartige Vorteilsgewährung vor. Zudem sei das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung von der Beschwerdeführerin nie bestritten worden. Vielmehr habe die Beschwerdeführerin die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid damit begründet, dass mangels Vorliegens von Kapitaleinkünften kein Abzug von Kapitalertragsteuer für die festgestellte verdeckte Ausschüttung zu erfolgen gehabt habe.

3. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

Im Rahmen des am 12.9.2017 abgehaltenen Erörterungstermins wurde von Seiten der Beschwerdeführerin dargetan, dass der Vereinsobmann Mitglied im Vorstand der Beschwerdeführerin gewesen sei. Er habe als Organisator der Ballveranstaltungen fungiert. Es gebe weiters keinen formellen vereinsrechtlichen Beschluss betreffend eine Vereinbarung mit dem ehemaligen Obmann, wonach diesem die Garderoben-Erlöse zur Verfügung stünden.

Vom Beschwerdeführervertreter wurde zu Protokoll gegeben, dass die von ihm zuvor gestellten Anträge auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Senat zurückgezogen werden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Feststellungen

Das Bundesfinanzgericht stellt folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Beschwerdeführerin ist ein inländischer Verein. Als Vereinsobmann fungierte im beschwerdegegenständlichen Zeitraum VO, dieser war Mitglied des Leitungsorganes der Beschwerdeführerin.

Im Rahmen von der Beschwerdeführerin durchgeführten Veranstaltungen wurden über einen Zeitraum von zehn Jahren Garderoben-Erlöse vereinnahmt und diese dem

Vereinsobmann als Aufwandsentschädigung übergeben. Dies, ohne den Vorgang in den Büchern der Beschwerdeführerin abzubilden.

Die dem Vereinsobmann dabei zugeflossenen Beträge wurden von der belangten Behörde als nicht fremdübliches Entgelt angesehen und der überhöhte Teil von EUR 182.000 als verdeckte Ausschüttung qualifiziert.

Von der Beschwerdeführerin wurde kein entsprechendes Rückforderungsbegehren an den Vereinsobmann gestellt.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen entsprechen dem von der belangten Behörde festgestellten Sachverhalt und werden von Seiten der Beschwerdeführerin sowohl in schriftlichen Eingaben als auch im Rahmen des abgehaltenen Erörterungstermins bestätigt. Sie sind als unstrittig anzusehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1 Zu Spruchpunkt I. (Beschwerdestattgabe)

Angefochten wurde der Haftungsbescheid vom 7.2.2017 betreffend die Geltendmachung von Kapitalertragsteuer. Es ist daher zunächst die Frage zu behandeln, ob überhaupt dem Grunde nach Kapitalertragsteuer einzubehalten war. Vorweg nicht zu behandeln ist hingegen, inwieweit die getätigten Zuwendungen an den ehemaligen Obmann als fremdüblich zu qualifizieren waren. Ebenso ist die allgemeine steuerliche Behandlung der getätigten Zuwendungen nicht verfahrensgegenständlich, weder auf Seiten der zuwendenden Beschwerdeführerin noch auf Seiten des empfangenden Obmannes.

Nach Ansicht der belangten Behörde, ist gegenständlich von einer verdeckten Gewinnausschüttung auszugehen. Das Bundesfinanzgericht führt dazu aus, dass verdeckte Ausschüttungen insbesondere aus dem Bereich der Kapitalgesellschaften bekannt sind, sie sind (dort) wie offene Ausschüttungen zu behandeln. Besteht die verdeckte Ausschüttung in überhöhten Aufwendungen der Gesellschaft für den Gesellschafter, so kann der Aufwand auf Ebene der Kapitalgesellschaft (insoweit) nicht als Betriebsausgabe abgezogen werden. Auf Ebene des Gesellschafters ist die verdeckte Ausschüttung als Ertrag der Beteiligung anzusehen und deshalb (im Fall von Privatvermögen) den Einkünften aus Kapitalvermögen zuzurechnen.

Infolge der Qualifizierung als verdeckte Ausschüttung geht die belangte Behörde im beschwerdegegenständlichen Fall davon aus, dass die entsprechenden Beträge

der Kapitalertragsteuer unterliegen. Diesbezüglich ist auszuführen, dass nach § 93 Abs 1 EStG bei inländischen Einkünften aus Kapitalvermögen die Einkommensteuer grundsätzlich durch KEST-Abzug erhoben wird (bzw. ist grundsätzlich auch dann ein KEST-Abzug vorzunehmen, wenn die Kapitaleinkünfte beim Empfänger zu den Einkünften iSd § 2 Abs 3 Z 1 bis 4 EStG gehören). Abzugsverpflichteter ist grundsätzlich der Schuldner der Kapitalerträge, also etwa die zuwendende Kapitalgesellschaft und diese haftet gemäß § 95 Abs 1 EStG auch für die Einbehaltung und Abfuhr der KEST, wobei gerade bei einer verdeckten Ausschüttung diese im Haftungswege nachzuerfassen ist.

Nach herrschender Ansicht sind verdeckte Ausschüttungen grundsätzlich auch bei eigentümerlosen Körperschaften und nach Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes konkret auch bei Vereinen denkbar (vgl etwa VwGH 24.2.2000, 97/15/0213). Dies, sofern ein gesellschaftersähnliches Verhältnis gegeben ist, wenn also ein Rechtssubjekt, das einen Vermögensvorteil erhält, ähnlich einem Gesellschafter Einfluss auf die eigentümerlose Körperschaft bzw. konkret auf den Verein ausüben kann.

Anders als etwa Kapitalgesellschaften verteilen eigentümerlose Körperschaften ihre Gewinne konstruktionsbedingt grundsätzlich nicht bzw. ist es ihnen auch überhaupt nicht gestattet. Im Falle einer verdeckten Ausschüttung bringt das mit sich, dass bloß auf Ebene der Körperschaft allfällige Folgen einer verdeckten Ausschüttung eintreten können.

Dem Wesen der verdeckten Ausschüttung entsprechend, muss es sich beim Empfänger der Zuwendungen um Personen handeln, die eine ähnliche Stellung aufweisen wie Inhaber eines Anteilsrechtes (etwa aufgrund der Innehabung von Lenkungs-, Entscheidungs- oder Herrschaftsgewalt). Das Einkommensteuergesetz sieht für derartige Empfänger jedoch keine expliziten Einkunftstatbestände vor, insbesondere können erhaltene Zuwendung nicht den Einkünften aus Kapitalvermögen iSd § 27 EStG zugeordnet werden (vgl dazu etwa VwGH 14.12.2005, 2002/13/0022), wenngleich die Erfassung unter eine andere Einkunftsart denkbar bleibt. Dies gilt unabhängig davon, dass bei der Körperschaft selbst eine verdeckte Gewinnausschüttung angenommen wird, da der Tatbestand der verdeckten Ausschüttung ausschließlich in § 8 Abs 2 KStG verankert ist, und als Vorschrift für Körperschaften losgelöst von der steuerlichen Behandlung beim Empfänger der Zuwendung zu sehen ist.

Mangels Vorliegens von Einkünften aus Kapitalvermögen (bzw. von Kapitaleinkünften, die beim Empfänger zu Einkünften iSd § 2 Abs 3 Z 1 bis 4 EStG gehören), kann es zu keiner Kapitalertragsteuerpflicht kommen. Die Haftungsverpflichtung des § 95 Abs 1 EStG kann somit, da sie sich bloß auf die Kapitalertragsteuer bezieht, nicht zur Anwendung gelangen. Der Haftungsbescheid war daher aufzuheben.

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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 wird.

Im gegenständlichen Erkenntnis entspricht die Lösung der Rechtsfrage der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.2000, 97/15/0213; 14. 12. 2005, 2002/13/0022), weshalb die Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 21. September 2017