



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Ursula Leopold und die weiteren Mitglieder Dr. Michael Rauscher, Dr. Erich Dietrich und Dr. Bernhard Koller im Beisein der Schriftführerin Dagmar Brus über die Berufung der Bw, vertreten durch Imre & Schaffer Rechtsanwaltspartnerschaft OEG, vom 12. August 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 7. Juli 2003 betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer 1999 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Kapitalertragsteuer 1999 wird mit 96.940,78 € festgesetzt. Die Bemessungsgrundlage beträgt 290.851,45 €.

Entscheidungsgründe

Mit Berufungsentscheidung vom heutigen Tag hat der Unabhängige Finanzsenat zur Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 1999 entschieden, dass die I-GmbH nicht der Leistungserbringer der von ihr in Rechnung gestellten Leistungen war und die Zahlungen nicht an diese geleistet wurden. Zum diesbezüglichen Sachverhalt wird deshalb auf diese zur Geschäftszahl RV/0196-G/06 ergangene Berufungsentscheidung verwiesen.

Nach Nichtanerkennung der „Zahlungen“ der Bw an die I-GmbH als Betriebsausgaben hat das Finanzamt diese „Zahlungen“ im Gesamtbetrag von 7,068.000 S (= 513.651,59 €) den Gesellschafter-Geschäftsführern JS und HK als jeweils zur Hälfte (je 3,534.000 S bzw. 256.825,80 €) verdeckte Ausschüttung zugerechnet und die Kapitalertragsteuer 1999 mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 7. Juli 2003 mit 128.412,90 € (= 1,767.000 S) festgesetzt.

Die Bw bestreitet die verdeckte Ausschüttung und beantragt die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat im Juni 2005 zur Entscheidung vor. Die Bw hat die mündliche Verhandlung beantragt.

Wie aus der oben genannten Berufungsentscheidung zu ersehen ist, geht der Unabhängige Finanzsenat in seinen in freier Beweiswürdigung getroffenen Feststellungen (die auch für die hier strittige Kapitalertragsteuer 1999 gelten) davon aus, dass die portugiesischen Arbeiter unmittelbar Lohnzahlungen von der Bw erhalten haben.

Im bisherigen Verfahren hat der Unabhängige Finanzsenat die Zahlungen an die portugiesischen Arbeiter auf folgender Grundlage geschätzt (siehe die gemäß § 300 BAO behobene Berufungsentscheidung vom 8. Februar 2006, RV/0362-G/06):

Auf der "Namensliste der portugiesischen Facharbeiter" (Beilage zum "Subunternehmervertrag" vom 8. Jänner 1999) finden sich vierzehn Namen. Aus einem dem Schreiben des steuerlichen Vertreters der Bw vom 28. April 2003 beigelegten Schreiben der Firma-S ist von zwanzig Arbeitern die Rede. Bei seiner Einvernahme am 2. September 2005 hat JS ausgesagt, dass manchmal zehn, manchmal zwölf, manchmal fünfzehn Arbeiter anwesend gewesen seien. Der unabhängige Finanzsenat geht daher von einer durchschnittlichen Anzahl von fünfzehn portugiesischen Arbeitern im Monat auf der streitgegenständlichen Baustelle aus.

JS hat bei seiner Einvernahme am 2. September 2005 behauptet, der Monatslohn für einen portugiesischen Arbeiter habe etwa 20.000 S bis 24.000 S im Monat betragen. Der unabhängige Finanzsenat geht von einem Monatslohn von 1.500 € (entspricht etwa 20.640 S) aus und befindet sich damit innerhalb der von JS angegebenen Bandbreite.

Die Dauer der Arbeiten werden im "Werkvertrag" mit der I-GmbH vom 15. März 1999 mit neun Monaten beziffert. Die Rechnungen der I-GmbH weisen die Monate Mitte März 1999 (Abschluss des „Werkvertrages“ am 15. März 1999) bis Mitte Dezember 1999 (letzter Arbeitstag laut vorgelegtem Wochenbericht 16. Dezember 1999) als Leistungszeitraum aus. Der unabhängige Finanzsenat geht daher von neun Arbeitsmonaten aus.

Monatslohn	€ 1.500
Durchschnittliche Anzahl der Arbeiter	15
Dauer der Arbeiten in Monaten	9

Geschätzte Ausgaben für Arbeiter	€ 202.500
----------------------------------	-----------

Unter Zugrundelegung dieses Betrages hat der Unabhängige Finanzsenat die Bemessungsgrundlage für die Kapitalertragsteuer wie folgt berechnet:

„Zahlungen“ an I-GmbH (gesamt)	€ 513.601,45
Geschätzte Ausgaben für Arbeiter	- € 202.500,00
Zuschlag für Unsicherheit (10%)	- € 20.250,00
Unterschiedsbetrag (KESt-Bmgradl)	€ 290.851,45

Auf dieser Grundlage hat der Unabhängige Finanzsenat unter Hinweis darauf, dass bei verdeckten Ausschüttungen der 25%-ige Kapitalertragsteuersatz nur dann zur Anwendung kommt, wenn die Kapitalgesellschaft die Kapitalertragsteuer ausdrücklich vom Gesellschafter zurückfordert, die Kapitalertragsteuer mit 33,33 % bemessen.

KESt-Bemessungsgrundlage	€ 290.851,45
Kapitalertragsteuer (33,33%)	€ 96.940,78

Gegen diese Schätzung hat die Bw im fortgesetzten Verfahren in der mündlichen Verhandlung vom 3. Oktober 2007 Einwendungen erhoben, indem sie folgende Berechnung vorgebracht hat:

<i>2. Berechnung unter Berücksichtigung von Sonderzahlungen und Urlaubsansprüchen:</i>	
a)	<i>Monatslohn € 1.744 (ATS 24.000) zu 1/6 für Sonderzahlungen € 291 (ATS 4.000) = € 2.035 (ATS 28.000), laut Stundenaufzeichnungen wurden 10 Stunden am Tag je Mitarbeiter geleistet; MA mussten Verpflegung und Unterkunft selbst bezahlen, daher Ansatz der ATS 24.000</i>
b)	<i>Ø Arbeitsleistung in Österreich im Jahr 1.720 Stunden (52 Wochen ab 2 Wochen für Feiertage, ab 6 Wochen Urlaub, ab 1 Wochen für Krankenstand = 43 Wochen X 40 Stunden = 1.720 Stunden)</i>
c)	<i>Jahresarbeitsleistung 1.720 Stunden entspricht auf zehn Monate 1.433 Stunden (1.720 : 12 Monate X 10 Monate)</i>
d)	<i>24.722 Stunden laut Stundenaufstellungen : 1.433 = 17,25 Mitarbeiter X € 2.035 X 10 Monate = ~ € 351.040 zu 10% Zuschlag für Unsicherheit € 35.100 = Gesamtsumme € 386.140 bzw. ATS 5.313.400;</i>
e)	<i>Vergleich Stundensatz zu Isoliertechnik GmbH Verrechnung ATS 5.313.400 : 24.722 Stunden = + ATS 215 zu ATS 250 die verrechnet wurden</i>

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 8 Abs. 2 KStG 1988 lautet:

Für die Ermittlung des Einkommens ist es ohne Bedeutung, ob das Einkommen
- im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder
- entnommen oder
- in anderer Weise verwendet wird.

Eine fehlende Empfängerbenennung nach § 162 BAO vermag zwar die Versagung der diesbezüglich geltend gemachten Betriebsausgaben zu rechtfertigen (und damit entsprechende Gewinnänderungen der Gesellschaft zu stützen), stellt aber für sich allein keine Grundlage zur Beurteilung der Frage dar, ob eine verdeckte Ausschüttung an die Gesellschafter geflossen ist. Allenfalls an nicht genannte Personen bezahlte "Schwarzzahlungen" können somit nicht ohne weiteres als Vorteilszuwendungen an die Gesellschafter gewertet werden (vgl. VwGH 17.5.2006, 2004/14/0102).

Der angefochtene Bescheid ist daher abzuändern, weil jener Teil des Bargeldes, mit denen die portugiesischen Arbeiter bezahlt wurde, nicht der Kapitalertragsteuer unterliegt. Was die Höhe dieser Zahlungen betrifft, so sind sie gemäß § 184 BAO zu schätzen.

Die von der Bw in der mündlichen Verhandlung vom 3. Oktober 2007 vorgelegte „Berechnung unter Berücksichtigung von Sonderzahlungen und Urlaubsansprüchen“ hat für die Entscheidung über die Berufung keine Bedeutung, weil sie die Unschlüssigkeit der Schätzung des Unabhängigen Finanzsenates nicht einwendet. Vielmehr handelt es sich um eine völlig eigenständige Berechnung unter der gedanklichen Annahme, wieviel die Bw den portugiesischen Arbeitern gezahlt hätte, wenn sie tatsächlich unmittelbare Lohnzahlungen vorgenommen hätte. Da die Bw aber gerade diese Tatsache weiterhin bestreitet, handelt es sich bei dem Vorbringen um eine Fiktion, auf die einzugehen es sich erübrigt.

Andere, über die laufenden Zahlungen hinausgehende Zahlungen hat der Unabhängige Finanzsenat pauschal mit einem Unsicherheitszuschlag berücksichtigt. Vergleichszahlungen an portugiesische Arbeiter aus 1998 (Firma-L) oder aus 2000 und Folgejahre (A-Bau) konnten nicht herangezogen werden, weil JS in der mündlichen Verhandlung vom 14. November 2007 diesbezüglich seine Mitwirkung an der Aufklärung des Sachverhaltes verweigert hat (siehe Seite 3 der Niederschrift).

Derjenige, der zur Schätzung Anlaß gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muß die mit jeder Schätzung verbundene Ungewißheit hinnehmen (vgl. zB. 26.9.2000, 97/13/0143).

Besteht ein begründeter Anlaß zur Schätzung, dann muß die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hingenommen werden. Es liegt geradezu im Wesen der Schätzung, daß die auf diese Weise zu ermittelnden Größen die tatsächlich erzielten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen können (vgl. zB. VwGH 23.4.1998, 97/15/0076).

Vor diesem Hintergrund waren die Zahlungen an die portugiesischen Arbeiter wie im Sachverhalt dargestellt zu schätzen. Der Unterschiedsbetrag zu den „Zahlungen“ war wie im Sachverhalt dargestellt als verdeckte Ausschüttung der Kapitalertragsteuer zu unterwerfen.

Der angefochtene Bescheid war daher dementsprechend abzuändern.

Graz, am 14. November 2007