

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Haftungs- und Zahlungsbescheid des Finanzamtes Klagenfurt betreffend Kapitalertragsteuer 1989 bis 1993 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Der Steuerberater PM war an der seit 17. Juli 1980 im Firmenbuch eingetragenen Berufungswerberin (Bw.) zumindest bis einschließlich 1994 mit 25% beteiligt. PM vertrat die Gesellschaft seit Anbeginn selbstständig.

Auf Grund eines Prüfungsauftrages vom 26. September 1995 fand ab 19. Oktober 1995 eine den Zeitraum 1989 bis 1993 umfassende Buch- und Betriebsprüfung bei der Bw. statt.

Aufgrund dieser Betriebsprüfung erging, neben anderen Bescheiden, der Haftungs- und Zahlungsbescheid vom 22. November 1996, mit welchem der Bw. Kapitalertragsteuer in Höhe von S 12.500,-- (1989), S 12.500,-- (1990), S 28.250,-- (1991), S 21.000,-- (1992) und S 28.193,-- (1993) vorgeschrieben wurde.

Die Heranziehung zur Haftung und Zahlung wurde vom Finanzamt mit den im Betriebsprüfungsbericht vom 30. Oktober 1996 fest gehaltenen verdeckten Gewinnausschüttungen begründet.

Diese bestehen nach den Feststellungen der Betriebsprüfung in allen Prüfungsjahren aus einem von der Bw. übernommenen Lohnanteil für die Mitarbeiterin des PM, JR, in Höhe von geschätzt S 50.000,-- jährlich. In diesem Ausmaß habe JR Arbeitslohn von der Bw. erhalten, die die Bw. für ihren Gesellschafter PM übernommen habe (Tz 40a des Betriebsprüfungsberichtes).

Vom 8. Juli 1991 bis 23. Dezember 1991 sei der Sohn des Gesellschafters und Geschäftsführers, MM, bei der Bw. mit einem Bruttogehalt von S 12.000,-- monatlich, im Rahmen einer sogenannten „Schnupperlehre“ beschäftigt gewesen. Ein von der Betriebsprüfung durchgeföhrter Lohnvergleich mit Angestellten der Kanzlei PM ergab, dass MM in etwa gleich viel verdiente wie eine Bilanzbuchhalterin, obwohl diese eine wesentlich höherwertige Arbeit verrichtete als MM. Der auf das verwandtschaftliche Naheverhältnis zum Gesellschafter und Geschäftsführer zurückzuführende Lohnanteil wurde mit S 29.000,-- ermittelt (Tz 40c des Betriebsprüfungsberichtes).

Weiters stellte die Betriebsprüfung fest, dass an PM das Gehalt für den Monat Mai 1993 in Höhe von S 28.770,50 doppelt ausbezahlt und als Lohnaufwand verbucht wurde. Die doppelte Auszahlung stelle eine verdeckte Gewinnausschüttung dar (Tz 40b des Betriebsprüfungsberichtes).

In den Jahren 1991 bis 1993 seien darüberhinaus Erlöse in Höhe von jeweils S 10.000,-- (inkl. 20 % Umsatzsteuer) nicht erklärt worden. Es handle sich dabei um Zahlungen, die eine Klientin nach Erstellung des Jahresabschlusses ohne Erhalt eines Beleges und ohne Ausstellung einer Rechnung an den Geschäftsführer PM geleistet habe. Der Vorgang sei in einem Schreiben an das Finanzamt von der Klientin bestätigt worden. Aufgrund von festgestellten Fehleintragungen im Kassabuch der Bw. erhöhte die Betriebsprüfung in den Jahren 1991 bis 1993 schließlich noch die Betriebseinnahmen um Sicherheitszuschläge gemäß § 184 BAO von jeweils S 24.000,-- (inkl. 20 % Umsatzsteuer). Auch die nicht erfassten

Honorarzahlungen der Klientin sowie die Sicherheitszuschläge seien als verdeckte Gewinnausschüttung anzusetzen (Tz 40d und 40e des Betriebsprüfungsberichtes).

Aus diesen verdeckten Gewinnausschüttungen ergaben sich die oben angeführten Vorschreibungen an Kapitalertragsteuer.

Dagegen er hob die Bw. Berufung und führte begründend aus, dass die Kapitalertragsteuer für die Jahre 1989 bis 1993 im Gesamtbetrag von S 102.443,-- „dem Jahre 1993 angelastet“ worden sei und begehrte eine „Aufteilung für die Jahre 1989 bis 1993“.

In ihrer Stellungnahme zur Berufung vom 3. Feber 1997 verwies der Prüfer auf Tz. 31 des Prüfungsberichtes sowie auf die dem Prüfungsbericht beigelegten Prüferbilanzen zum 31. Dezember 1989 bis 31. Dezember 1993.

Unter Tz. 31 des Prüfungsberichtes ist festgehalten, dass als Forderungen der Bw. an den Gesellschafter PM nachfolgende Beträge an Kapitalertragsteuer in den nachfolgend angeführten Jahren erfolgswirksam behandelt wurden: S 12.500,-- (1989), S 12.500,-- (1990), S 28.250,-- (1991), S 21.000,-- (1992) und S 28.193,--. Unter Tz. 36, 37, 46 und 48 des Prüfungsberichtes werden die Beträge an Kapitalertragsteuer gleichermaßen als erfolgswirksam behandelt.

Die Bw. brachte dagegen nichts mehr vor.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Juli 1997 als unbegründet ab und verwies auf die von der Bw. in ihrer Gegenäußerung vom 10. März 1997 unwidersprochene Stellungnahme der Betriebsprüfung.

Die Bw. beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Einwendungen gegen die den verdeckten Gewinnausschüttungen zugrunde liegenden Sachverhaltsfeststellungen brachte die Bw. in der gleichzeitig mit der gegenständlichen Berufung erhobenen Berufung gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 1989 bis 1992 vor. Diese Berufung wurde von der Finanzlandesdirektion für Kärnten mit Berufungsentscheidung vom 27. November 1988, Geschäftszahl RV 82/1-5/97, als unbegründet abgewiesen. Die dagegen beim Verwaltungsgerichtshof eingebrachte Beschwerde wurde mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Mai 2002, Zahl 99/14/0021, ebenfalls als unbegründet abgewiesen.

---

Zu dem für 11. April 2003 festgesetzten Erörterungstermin gemäß § 279 Abs. 3 BAO erschien für die Bw. trotz ausgewiesener Ladung niemand.

Die Sach- und Rechtslage wurde daher mit den anwesenden Vertretern des Finanzamtes erörtert. Diese führten aus, dass die gesamte Nachforderung an Kapitalertragsteuer 1989 bis 1993 aus den im Betriebsprüfungsbericht vom 30. Oktober 1996 fest gehaltenen verdeckten Gewinnausschüttungen resultiere. Über diese verdeckten Gewinnausschüttungen sei mittlerweile höchstgerichtlich in allen Punkten den Rechtsstandpunkt des Finanzamtes haltend erkannt worden. Aus der Sicht des Finanzamtes sei die Berufung daher jedenfalls abzuweisen. Hinsichtlich des Berufungsvorbringens, wonach der Gesamtbetrag von S 102.443,-- dem Jahr 1993 angelastet worden sei, führten die Vertreter des Finanzamtes aus, dass dies nicht richtig sei. Der Prüfer habe die jeweils den einzelnen Jahren zuzuordnenden Kapitalertragsteuerbeträge in den Prüferbilanzen dieser Jahre ausgewiesen. Auch aus dieser Einwendung könne nichts für den Standpunkt der Bw. gewonnen werden.

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

§ 27 Abs. 1 Z. 1 lit. a EStG 1988 zählt Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung zu den Einkünften aus Kapitalvermögen. Sonstige Einkünfte in diesem Sinne sind andere geldwerte Vorteile aus der Gesellschafterstellung; dazu zählen insbesondere verdeckte Gewinnausschüttungen. Verdeckte Gewinnausschüttungen zählen zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen im Sinne des § 93 Abs. 2 Z. 1 lit. a leg. cit. Verdeckte Gewinnausschüttungen einer Kapitalgesellschaft sind Vorteile, die der Gesellschafter auf Grund seiner Gesellschafterstellung ohne ordnungsgemäßen Gewinnverteilungsbeschluss bezieht. Die Zuwendung eines Vorteils an einen Anteilsinhaber kann auch darin gelegen sein, dass eine dem Anteilsinhaber nahe stehende Person begünstigt wird ((vgl. Erkenntnisse des VwGH vom 19. Dezember 2002, 99/15/0110 und vom 25. September 2002, 97/13/0175 sowie do. Zitate)).

Gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 ist die Kapitalertragsteuer durch Abzug einzubehalten. Die zum Abzug verpflichtete Bw. haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Über wesentliche Sachverhaltsfeststellungen des Betriebsprüfungsberichtes vom 30. Oktober 1996, welche zur Beurteilung als verdeckte Gewinnausschüttungen führten (Tz. 40 a und 40d), wurde im Zuge des Rechtsmittelverfahrens hinsichtlich der Wiederaufnahme des

Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 1989 bis 1992 höchstgerichtlich abgesprochen. Auf die Sachverhaltsfeststellungen in der Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 27. November 1988, Geschäftszahl RV 82/1-5/97, wird hingewiesen. Die Körperschaftsteuerbescheide 1989 bis 1993 sind, den Feststellungen der Betriebsprüfungsberichtes folgend, insgesamt in Rechtskraft erwachsen, sodass diesbezüglich eine weitere Erörterung entfallen kann.

Wohl aber ist auf das Vorbringen der Bw. einzugehen, wonach der Gesamtbetrag an Kapitalertragsteuer für die Jahre 1989 bis 1993 in Höhe von S 102.443,-- „dem Jahre 1993 angelastet“ worden sei und eine „Aufteilung für die Jahre 1989 bis 1993“ begehrt werde.

Diese Einwendung der Bw. geht ins Leere. Aus Tz. 31 des Prüfungsberichtes geht unzweifelhaft hervor, dass als Forderungen der Bw. an den Gesellschafter PM nachfolgende Beträge an Kapitalertragsteuer in den nachfolgend angeführten Jahren erfolgswirksam behandelt wurden: S 12.500,-- (1989), S 12.500,-- (1990), S 28.250,-- (1991), S 21.000,-- (1992) und S 28.193,--. Die darauf beruhende weitere buchmäßige Behandlung findet sich in Tz. 36, 37, 46 und 48 des Prüfungsberichtes. Wenn die Bw. offenbar aus der kumulierten Darstellung in Tz. 33 „Mehr-/Mindersteuern lt. BP“ den Schluss gezogen hat, dass die erfolgswirksame Aufnahme der Kapitalertragsteuer in das Rechenwerk erst im Jahr 1993 erfolgte, so ist diese Annahme durch die vorhin angeführten Textziffern des Prüfungsberichtes widerlegt.

Gegen die Stellungnahme der Betriebsprüfung zur diesbezüglichen Einwendung in der Berufungsschrift wurde von der Bw. im weiteren Verfahren auch nichts mehr vorgebracht.

Die Berufung erwies sich als unbegründet und war daher abzuweisen.

Klagenfurt, 30. September 2003