

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Karoline Windsteig in der Beschwerdesache Bf., adresse, über die Beschwerde vom 21.10.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 4/5/10 vom 19.09.2016, betreffend die Festsetzung der Kapitalertragsteuer für 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Der Beschwerdeführer (Bf.) war bis zum 22.5.2012 Gesellschafter Geschäftsführer der X GmbH, deren Geschäftszweig die Handelsvermittlung von Maschinen war. Die GmbH befindet sich seit dem 21.02.2017 in Liquidation, die Gewerbeberechtigung wurde mit 22.12.2014 zurückgelegt.

Im Streitjahr war der Bf. laut den Daten des Firmenbuchs an der X GmbH mittelbar über eine andere GmbH beteiligt.

Im Zuge einer Außenprüfung wurde festgestellt, dass die X GmbH nicht nachweisbar betrieblich veranlasste Ausgaben in Höhe von 67.000,00 € gewinnmindernd berücksichtigt habe, weshalb diese "scheinbaren Ausgaben" als verdeckte Ausschüttung eine Vorteilsgewährung an ihre Gesellschafter darstellten.

Die verdeckte Ausschüttung unterliege der Kapitalertragsteuer und werde den Gesellschaftern der GmbH, somit auch dem Bf. im Ausmaß seiner Beteiligung zugerechnet.

Da die X GmbH vermögenslos sei, wäre die Kapitalertragsteuer unter anderem dem Bf. direkt im Ausmaß seiner Beteiligung, somit in Höhe von 3.433,50 € vorgeschrieben worden.

Diesen Feststellungen folgend erließ das Finanzamt am 19.09.2016 einen Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer für 2013 und setzte diese in Höhe von 25% gemäß § 95 Abs. 4 EStG 1988 mit 3.433,50 € fest.

In der Begründung führte die belangte Behörde aus, dass der Empfänger der Kapitalerträge gemäß § 95 Abs. 1 EStG 1988 Schuldner der Kapitalertragsteuer sei. Die Kapitalertragsteuer sei von dem gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 zum Abzug Verpflichteten einzubehalten, eine direkte Vorschreibung dem Empfänger der Kapitalerträge sei im vorliegenden Fall nach § 95 Abs. 4 EStG 1988 möglich, da die X GmbH vermögenslos sei und keine Tätigkeit mehr ausgeübt habe, die Haftung der Gesellschaft daher schwer durchsetzbar sei.

Der Bf. erhob gegen diesen Bescheid Beschwerde und führte aus, dass er keinerlei Ausschüttungen aus der Gesellschaft erhalten habe. Die entnommenen Beträge wären vom Gesellschafter E entnommen worden, der daher auch die Kapitalertragsteuer zu entrichten hätte. Das Forderungsschreiben zu Lasten des Bf. sei unzulässig, da dieser nicht die steuerliche Redlichkeit eines anderen Gesellschafters zu verantworten habe. Außerdem gehe aus dem angefochtenen Bescheid nicht hervor, dass der genannte Gesellschafter direkt in Anspruch genommen worden wäre.

Der Bf. stellte den Antrag auf Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

In der abweisenden Beschwerdeentscheidung vom 17.5.2017 führte das Finanzamt aus:

*"Zur Verwirklichung einer verdeckten Ausschüttung muss ein der Gesellschaft zuzurechnendes Verhalten ihrer Organe, welches, auch wenn es in bloßem Dulden oder Unterlassen besteht, den Schluss erlaubt, dass die durch ihre Organe vertretene Gesellschaft die Entnahme von Gesellschaftsvermögen akzeptiert hat. Die verdeckte Ausschüttung setzt NICHT eine wesentliche Beteiligung oder einen beherrschenden Einfluss des Gesellschafters voraus. Sie kann auch bei geringerer Beteiligung vorliegen. Entscheidend ist, dass sich die Zuwendungen nur aus dem Gesellschaftsverhältnis erklären lassen. Dies trifft im vorliegenden Fall auch zu, da sich die Zuwendungen an die xxx und an Frau yyy, an die unbestritten Zuwendungen erfolgten, nicht aus geschäftlichen Beziehungen der Gesellschaft erklären lassen und keine anderen betrieblichen Gründe für diese Zuwendungen vorliegen.*

*Die verdeckte Ausschüttung ist nach ständiger Rechtsprechung auch dann dem Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft zuzurechnen, wenn die von der Gesellschaft gewährten Vorteile nicht ihm sondern einer ihm nahestehenden Person zufließen oder beteiligungsmäßige Verflechtungen mit dem Empfänger bestehen. Diese Verhältnisse wurden bis dato nicht offengelegt aber nach allgemeiner Lebenserfahrung und dem Handeln eines sorgfältigen Kaufmannes kann zurecht angenommen werden, dass Ausschüttungen an völlig fremde Personen oder Firmen nicht vorgenommen werden oder wenn irrtümlich erfolgt, zurückgefordert werden. (VWGH 2002/13/0168, 2008/15/0153, 14/2330, 2380/79).*

*Obwohl in der Betriebsprüfung festgestellt wurde, dass diese nicht betrieblich veranlassten Zahlungen von der Gesellschaft zu Unrecht erfolgten, sind bis dato auch keine Maßnahmen der Gesellschaft zur Rückforderung der ausgezahlten Beträge gesetzt*

*worden, die Gesellschaft hat also bis dato auf Schadenersatzansprüche verzichtet. Dies spricht ebenfalls für eine verdeckte Ausschüttung. Die Zurechnung erfolgte im Ausmaß der Beteiligung."*

Der Bf. beantragte am 19.6.2017 die Vorlage der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Festsetzung der Kapitalertragsteuer für 2013. Ergänzend gab der Bf. an, dass die Zahlungen an das oben erwähnte ausländische Unternehmen für Leistungen im Zusammenhang mit Marketing gewesen wären, auf Basis von geschlossenen Konten dieses Unternehmens wären die Zahlungen auch wieder rückgebucht worden

Auch seien die Aufwendungen für Frau y geschäftlicher Natur gewesen und hätten sich auf Tätigkeiten im Zusammenhang mit Gasgeschäften bezogen.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis von Daten des Firmenbuchauszuges als erwiesen fest, dass der Bf. im Jahre 2013 nicht mehr unmittelbar als Gesellschafter Geschäftsführer an der der X GmbH, jedoch mittelbar über eine Immobilien GmbH an der X GmbH beteiligt war.

Feststeht, dass der streitgegenständliche Bescheid betreffend die Festsetzung der Kapitalertragsteuer für 2013 an den Bf., einen mittelbar an der X GmbH beteiligter Gesellschafter gerichtet war.

### **Rechtsgrundlagen:**

Gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 unterliegen Kapitalerträge aus Anteilen an Kapitalgesellschaften der Kapitalertragsteuer.

Unter diese Bestimmung sind auch verdeckte Ausschüttungen zu subsumieren.

§ 95 Abs. 1 EStG 1988 bestimmt, dass der Schuldner der Kapitalertragsteuer der Empfänger der Kapitalerträge ist.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind verdeckte Ausschüttungen alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Vorteilszuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft vermindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben (vgl. VwGH 30.5.2001, 99/13/0024). Daraus geht hervor, dass verdeckte Ausschüttungen eine Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung voraussetzen, ein "bloßer Machthaber" (etwa ein an der Gesellschaft nicht beteiligter Geschäftsführer) kann nicht Empfänger von Ausschüttungen sein. Soweit sich ein Nichtgesellschafter - insbesondere auf Grund seiner Möglichkeit, auf die Gesellschaft Einfluss zu nehmen - gegen den Willen der Gesellschaft und zu deren Lasten widerrechtlich bereichert, liegen in der Regel Betriebsausgaben der Gesellschaft vor. Der zu aktivierende Rückforderungsanspruch der Gesellschaft gegenüber dem Nichtgesellschafter wirkt sich in diesem Zusammenhang allerdings aufwandneutralisierend aus. Im Ergebnis wird durch solche Vorgänge der

Gewinn der Gesellschaft - wie bei verdeckten Gewinnausschüttungen - nicht gemindert, ein solches Ergebnis setzt aber angestellte Ermittlungen zur Feststellung des eine abschließende Beurteilung ermöglichenden entscheidungsrelevanten Sachverhaltes voraus (vgl. VwGH 07.07.2004, 99/13/0215, 0216, VwGH 28.05.1998, 96/15/0114).

In der Beschwerdeentscheidung begründete die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde damit, dass die verdeckte Ausschüttung auch dann dem Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft zuzurechnen wäre, wenn die von der Gesellschaft gewährten Vorteile nicht ihm sondern einer ihm nahestehenden Person zufließen oder beteiligungsmäßige Verflechtungen mit dem Empfänger bestehen.

Das Finanzamt ging demzufolge davon aus, dass sich der Bf. die festgestellten Vorteilszuwendungen im Jahre 2013 allein auf Basis seiner mittelbaren Beteiligung an der X GmbH, nämlich aufgrund seiner Gesellschafterstellung bei der Immobilien GmbH, angeeignet hat.

Eine Zurechnung der im Streitjahr festgestellten verdeckten Ausschüttungen an den Bf., der zum damaligen Zeitpunkt nicht mehr an der ausschüttenden Körperschaft unmittelbar beteiligt war, hat sich aus dem Ermittlungsverfahren nicht ergeben und war daher vor dem Hintergrund der oben zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung rechtlich unrichtig.

Dass der Bf. über die Immobilien GmbH mittelbar an der X GmbH beteiligt war, lässt ihn zwar als Empfänger von Kapitalerträgen in Betracht kommen. Diese stellen aber aus Sicht der Immobilien GmbH stets eine Einkommensverwendung dar.

Selbst die Vergleichbarkeit des Beschwerdefalles mit jenen Fällen, in denen Empfänger der Ausschüttung eine dem Anteilsinhaber nahe stehende Person ist, führt zu keinem anderen Ergebnis, da auch in so einem Fall die verdeckte Ausschüttung einem Gesellschafter der vorteilsgewährenden Kapitalgesellschaft zuzurechnen gewesen wäre. Der Bf. war demgegenüber im Streitjahr nicht Gesellschafter der X GmbH, eine direkte bescheidmäßige Zurechnung der verdeckten Ausschüttungen an ihn allein auf Basis der von der Außenprüfung allein getroffenen Feststellung, dass die X GmbH vermögenslos sei, ist in Ansehung vorstehender Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes rechtlich verfehlt, weshalb der angefochtenen Bescheid aus diesem Grund aufzuheben war.

### **Zulässigkeit einer Revision**

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 vorliegenden Fall wurde die Frage der Zurechnung der verdeckten Gewinnausschüttung im Sinne der in der Entscheidung zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung beantwortet, weshalb eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorlag und die Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 30. April 2018