



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
SENAT 1

GZ. RV/1219-W/09

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mercuria Wirtschaftstreuhand GmbH, 1040 Wien, Klagbaumgasse 8, vom 12. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch Mag. Georg Hänsel, vom 9. Februar 2009 betreffend Haftungs- und Abgabenbescheide hinsichtlich der Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für die Jahre 2003 und 2004 im Beisein der Schriftführerin Andrea Newrkla nach der am 14. Oktober 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit Sitz in Wien. Der Betriebsgegenstand bzw. Art der Tätigkeit der Bw. ist Autohandel, Vermietung und Diverses.

#### Organe der Gesellschaft:

TH, geb. 1972, Geschäftsführerin, vertritt bis 8.11.2004 selbständig

RK, geb. 1954, Geschäftsführer, vertritt seit 8.11.2004 selbständig

EH, geboren 1972, Prokuristin, vertritt bis 23.12.2003 selbständig

---

Die B Leasing Corporation ist 100%ige Gesellschafter, deren Präsident RK war.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO wurden für die Jahre 2003 und 2004 nachstehende Feststellungen getroffen.

### **Tz. 1 Aufzeichnungen: Grundaufzeichnungen**

Die originalen Kassa-Eingangsquittungsbücher sind nicht vorgelegt worden. Die einzelnen Belege weisen keine fortlaufende Nummer auf. Die Vollständigkeit konnte daher nicht überprüft werden. Das Kassabuch 2003 ist in Excel erstellt worden. Das Datum der Erstellung der Eintragungen wurde nicht nachgewiesen. Für die Führung z.B. eines Kassabuches darf ein Tabellenkalkulationsprogramm verwendet werden, wenn die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung beachtet bzw. durch entsprechende Zusatzeinrichtungen beachtbar gemacht werden, andernfalls sind diese Aufzeichnungen (formell) nicht ordnungsmäßig. Die Belegnummernvergabe im Jahr 2003 erfolgte erst im Zuge der Buchungen (gleiches Schreibmittel).

Die Belege des Kassabuches im Jahr 2004 sind nur mittels Bleistift nummeriert worden. Der Kassaeingangsbeleg Nr. 30 vom 31. Dezember 2004 fehlt.

Die Ausgangsrechnungen weisen zum Teil keine Rechnungsnummer auf (Ausnahme im Jahr 2003 Nummer 1-5, allerdings fehlt die AR mit der Nr. 2).

Als Kassabeleg 14 vom 21. September 2004 dient ein Kontoausdruck aus der Buchhaltung.

Inventuren sind keine vorgelegt und nach Aussage des Geschäftsführers auch keine angefertigt worden, da nichts aufzunehmen gewesen sei.

Per 31. Dezember 2003 wurde aber in der Bilanz ein Warenbestand in Höhe von 28.540 € ausgewiesen und per 31. Dezember 2004 ein Betrag von 9.040 €.

Die vorgelegten Bücher und Aufzeichnungen entsprächen daher nicht den Erfordernissen des § 131 BAO.

Aufgrund der o.a. Punkte ist die Abgabenbehörde gemäß § 184 Abs. 3 BAO verpflichtet die Grundlagen für die Abgabenberechnung zu schätzen, da die Abgabenpflichtige Bücher und Aufzeichnungen vorgelegt hat, die derartige formelle und materielle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

### **Steuerliche Feststellungen**

#### **Tz. 2 Zuschätzung**

Aufgrund der festgestellten Mängel (siehe Tz. 1) wurde gemäß § 184 BAO seitens der Prüfung ein Sicherheitszuschlag (Umsatzsteuersatz 20%) in nachfolgender Höhe griffweise hinzugerechnet.

	<u>2003</u>	<u>2004</u>
Sicherheitszuschlag netto	2.000,00	2.000,00
Umsatzsteuer	400,00	400,00

Der Sicherheitszuschlag inklusive der darauf entfallenden Umsatzsteuer stelle eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Geschäftsführer bzw. Machthaber, gleichzeitig Präsident der Muttergesellschaft, Herr RB (vormals RK) dar. Die Kapitalertragsteuer werde von der Gesellschaft getragen.

verdeckte Gewinnausschüttung	3.200,00	3.200,00
KEST	800,00	800,00

### Tz. 3 Differenzbesteuerung

Am 28. Juni 2004 wurde der BMW 540 an Herrn OR verkauft.

Der Umsatz wurde laut Buchhaltung der Differenzbesteuerung gemäß § 24 UStG unterzogen. Auf dem Belege befindet sich allerdings kein Hinweis auf die Differenzbesteuerung.

Gemäß § 24 Abs. 7 UStG 1994 hat der Unternehmer in der Rechnung darauf hinzuweisen, dass die Differenzbesteuerung angewendet wurde.

Seitens der Prüfung wurde daher der gesamte Rechnungsbetrag gemäß § 4 Abs. 1 UStG 1994 der Umsatzsteuer unterzogen.

	<u>2004</u>
Umsatzsteuer bisher	416,67
Umsatzsteuer lt. Prüfung	3.666,67
Differenz	3.250,00

## Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

### Umsatzsteuer

#### [000] Steuerbarer Umsatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2003</u>	<u>2004</u>
	Euro	Euro
Vor Bp	150.707,52	54.339,95
Tz. 2 Zuschätzung	2.000,00	2.000,00
Tz. 3 Differenzbesteuerung		16.250,00
Nach Bp.	152.707,52	72.589,95

#### [022] 20% Normalsteuersatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2003</u>	<u>2004</u>
	Euro	Euro
Vor Bp	150.707,52	54.339,95
Tz. 2 Zuschätzung	2.000,00	2.000,00
Tz. 3 Differenzbesteuerung		16.250,00
Nach Bp.	152.707,52	72.589,95

## Kapitalertragsteuer

<u>Zeitraum</u>	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	0,00	0,00
Tz. 2 Zuschätzung	800,00	800,00
Nach Bp.	800,00	800,00

## Körperschaftsteuer

### [625] Verdeckte Ausschüttungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	0,00	0,00
Tz. 2 Zuschätzung	3.200,00	3.200,00
Nach Bp.	3.200,00	3.200,00

### [704] Bilanzgewinn/Bilanzverlust

<u>Zeitraum</u>	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	-23.987,81	518.861,62
Tz. 2 Zuschätzung - USt - KESTpassivierung	-1.200,00	-1.200,00
Tz. 2 Zuschätzung	3.200,00	3.200,00
Nach Bp.	-21.987,81	520.861,62

## **Berufung**

Gegen die Festsetzung und Haftungsanspruchnahme für Kapitalertragsteuern der Jahre 2003 und 2004 erhab die Bw. innerhalb offener Frist Berufung.

### **Begründung:**

Die Betriebsprüfung hat wegen formeller Mängel in der Buchhaltung für die Jahre 2003 und 2004 Sicherheitszuschläge in Höhe von je 2.000 € vorgenommen. Die Sicherheitszuschläge sind als Grundlage für eine verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe von je 3.200 € herangezogen worden. Die darauf entfallende Kapitalertragsteuer beträgt je 800 €.

Auf Grund der ständigen höchstgerichtlichen Rechtsprechung sei für die Zurechnung der verdeckten Gewinnausschüttung an den Gesellschafter der Zufluss an die betreffende Person erforderlich. Bei einem Sicherheitszuschlag, der lediglich auf formellen Unordnungsmäßigkeiten beruhe, sei ein Zufluss an den Gesellschafter nicht anzunehmen und sei auch ein Zufluss nicht feststellbar (BFH 18.05.2006, III R25/05).

Die Bw. beantragte die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide.

## **Berufungsvorentscheidung**

Hinsichtlich der Berufung vom 12. Februar 2009 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide vom 9. Februar 2009 betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 2003 und 2004 hat das Finanzamt mittels Berufungsvorentscheidung entschieden:

Die Festsetzung des Sicherheitszuschlages für die Jahre 2003 und 2004 erfolgte aufgrund festgestellter formeller und materieller Mängel der Aufzeichnungen erfolgt (Tz 1 des Prüfungsberichtes, z.B. keine Inventuren, teilweise fehlende Nummerierung der Ausgangsrechnungen etc.). Werden bei der Ermittlung des Einkommens einer Kapitalgesellschaft Sicherheitszuschläge zugerechnet, ist von einer verdeckten Ausschüttung an den/die Gesellschafter auszugehen. Die Behauptung, dass die Mehreinnahmen nicht an die/den Gesellschafter zur Ausschüttung gekommen sind, ist gegebenenfalls vom Abgabepflichtigen (Haftungspflichtigen) zu beweisen. Da ein solcher Beweis für die "Nichtausschüttung" nicht erbracht wurde, ist von einem Zufluss an den Gesellschafter auszugehen und die Gewinnzuschätzung wegen formeller und materieller Mängel im Wege der Sicherheitszuschläge stellt eine verdeckte Ausschüttung dar.

Die Berufung wurde vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen.

## **Vorlage**

Die Bw. stellte den Antrag die mit Berufungsvorentscheidung vom 5.03.2009 abgewiesene Berufung gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide vom 09.02.2009, betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 2003 und 2004 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen und beantragte die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung unter Beiziehung des Parteienvertreters.

Begründung:

Die Berufung vom 12.02.2009 wurde mit der Begründung abgewiesen, dass ein Sicherheitszuschlag für die Jahre 2003 und 2004 auf Grund festgestellter formeller und materieller Mängel erfolgte.

Es ist richtig, dass formelle Mängel vorgelagen. Dem Bericht könne jedoch nicht entnommen werden, welche materiellen Mängel vorgelegen sind.

Auf Grund von formellen Mängeln könne wohl ein Sicherheitszuschlag verrechnet werden, doch führe ein formeller Mangel nicht zu einem Zufluss beim Gesellschafter, zumal dieser keinen Vorteil für den Gesellschafter darstelle.

Ein Beweis für die „Nichtausschüttung“ erübrige sich wohl, zumal ein materieller Mangel nicht festgestellt bzw. nicht in geeigneter Form dargelegt worden ist.

Die Bw. beantragte, der Berufung statzugeben.

In der am 14. Oktober 2010 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

RB gibt zu Protokoll, dass die Möglichkeit bestehe, dass formelle Mängel vorgelegen sind.

Der Vertreter der Bw. bestätigt, dass formelle Mängel vorgelegen sind, und meint, dass es sich bei der Beurteilung einer verdeckten Gewinnausschüttung aufgrund formeller Mängel in der Buchhaltung um eine rechtliche Frage handelt.

Die Höhe des Sicherheitszuschlages wird akzeptiert.

Der Vertreter des Finanzamtes gibt zu Protokoll, dass es sich bei der Festsetzung des Sicherheitszuschlages um eine verdeckte Ausschüttung handelt. Dem gegenüber wird seitens des steuerlichen Vertreters eingewendet, dass der in diesem Schätzungsverfahren ergebniserhöhend berücksichtigte Sicherheitszuschlag tatsächlich dem Gesellschafter nicht zugeflossen sei und somit eine Rechtsgrundlage für eine verdeckte Gewinnausschüttung fehle. Der steuerliche Vertreter vertritt die Meinung, dass es sich um einen Zufluss an die Gesellschaft handle.

Der Betriebsprüfer wendet ein, dass der Sicherheitszuschlag dem Gesellschafter zugeflossen sei, da er Machthaber der Bw. sei.

Der steuerliche Vertreter wirft die Frage auf, wer in seinem Vermögen bevorteilt wurde.

RB war lediglich Geschäftsführer-Gesellschafter, daraus können nicht der Schluss gezogen werden, dass ihm Vermögensvorteile automatisch zugeflossen seien.

Der Vertreter des Finanzamtes wendet ein, dass es sich in diesem Verfahren um eine Schätzung handle, da könne tatsächlich nichts zugeflossen sein.

Der steuerliche Vertreter erwidert, dass kein Nachweis erbracht worden sei, ob RB tatsächlich aus diesen Mängel einen vermögensmäßigen Vorteil gezogen habe.

Der Vertreter des Finanzamtes erwidert, dass man auch die Nichthausschüttung nachweisen müsse.

Abschließende beantragte der Vertreter der Bw., der Berufung stattzugeben.

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

#### **Sicherheitszuschlag**

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Neben der Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde nach § 115 Abs. 1 BAO sieht das Abgabenverfahrensrecht eine Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen vor. So sind nach § 119 Abs. 1 BAO die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften vollständig und wahrheitsgemäß offen zu legen. Vollständig und wahrheitsgemäß offen legen bedeutet, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen (VwGH 25.1.1999, 93/17/0313).

Gemäß § 131 BAO gelten für alle auf Grund von Abgabenvorschriften zu führenden Bücher und Aufzeichnungen sowie für die ohne gesetzliche Verpflichtung geführten Bücher folgenden Vorschriften:

1. Sie sollen in einer lebenden Sprache und mit den Schriftzeichen einer solchen geführt werden.

2. Die Eintragungen sollen der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht vorgenommen werden. Die Vornahme von Eintragungen für einen Kalendermonat in die für Zwecke der Erhebung der abgaben von Umsatz, Einkommen und Ertrag, ausgenommen Abzugssteuern, zu führenden Bücher und Aufzeichnungen ist zeitgerecht, wenn sie spätestens einen Monat und 15 Tage nach Ablauf des Kalendermonats erfolgt. An die Stelle des Kalendermonats tritt das Kalendervierteljahr, wenn dieses auf Grund von umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften für den Abgabepflichtigen Voranmeldungszeitraum ist. ...

3. Die Bezeichnung der Konten und Bücher soll erkennen lassen, welche Geschäftsvorgänge auf diesen Konten (in diesen Büchern) verzeichnet werden. ...

4. Soweit die Bücher oder Aufzeichnungen gebunden werden, sollen sie nach Maßgabe der Eintragungen Blatt für Blatt oder Seite für Seite mit fortlaufenden Zahlen versehen sein. Werden Bücher oder Aufzeichnungen auf losen Blättern geführt, so sollen diese in einem laufend geführten Verzeichnis (Kontenregister) festgehalten werden.

5. Die zu Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege sollen derart geordnet aufbewahrt werden, dass die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist.

6. Die Eintragungen sollen nicht mit leicht entfernbaren Schreibmitteln erfolgen. An Stellen, die der Regel nach zu beschreiben sind, sollen keine leeren Zwischenräume gelassen werden. Der ursprüngliche Inhalt seiner Eintragung soll nicht mittels Durchstreichen oder andere Weise unleserlich gemacht werden. Es soll nicht radiert und es sollen auch solche Veränderungen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit ungewiss lässt, ob sie bei der ursprünglichen Eintragung oder erst später vorgenommen worden sind.

Nach § 131 Abs. 3 BAO können zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen Datenträger verwendet werden, wenn die inhaltsgleiche, vollständige und geordnete Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit gewährleistet ist; die vollständige und richtige Erfassung aller Geschäftsfälle soll durch entsprechende Einrichtungen gesichert werden.

Da die Belege der Bw. nur mit Bleistift nummeriert waren, eine Ausgangsrechnung fehlt, die Ausgangsrechnungen überhaupt nicht nummeriert waren, und obwohl ein Warenbestand in der Bilanz angegeben war, keine Inventuren durchgeführt wurden, liegen grobe Mängel der Formvorschriften vor.

Da die Belegnummerierung jederzeit geändert werden kann, ist nicht festzustellen, ob die Belege vollständig und chronologisch richtig erfasst wurden. Gleches gilt für die Ausgangsrechnungen. Da zudem auch keine Inventuren vorliegen, entzieht sich das Rechenwerk der Bw. jeglicher Überprüfbarkeit in Hinblick Aufrichtigkeit und Vollständigkeit (siehe § 184 BAO).

Nach § 138 BAO hat der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung seiner Offenlegungspflicht die Richtigkeit seiner Anbringen zu beweisen. Kann ein Beweis nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist nach Abs. 2 leg. cit. insbesondere auch dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind. Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen (Abs. 3 leg. cit.).

Die Befugnis zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen. Die Schätzungsberichtigung setzt kein Verschulden der Partei z.B. am Fehlen von Aufzeichnungen voraus (*Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 184 Tz 6).

In diesem Zusammenhang ist auch anzumerken, dass eine gewisse Ungenauigkeit jeder Schätzung immanent ist. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (VwGH 27.8.2002, 96/14/0111).

Nach den Feststellungen des Betriebsprüfers im Betriebsprüfungsbericht vom 9. Februar 2009 bestanden formelle Mängel, die auch von der Bw. ausdrücklich eingeräumt wurden, und die jedenfalls geeignet waren, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen, die eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen für die Prüfungsjahre notwendig machten. Hinsichtlich sachlicher Mängel wird auf die unstrittige Feststellung im Betriebsprüfungsbericht (Tz 3, Differenzbesteuerung) verwiesen. Hinzuzufügen ist, dass hinsichtlich sachlicher Mängel auf das hierorts anhängige Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 2004, RV/1611-W/09 und die dazu ergangene Berufungsentscheidung verwiesen wird.

Gemäß § 163 BAO haben Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, die Vermutung ordnungsmäßiger Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zu Grunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen. § 131 Abs. 1 BAO wiederum sieht für alle auf Grund von Abgabenvorschriften zu führenden oder freiwillig geführten Büchern und Aufzeichnungen u.a. vor, dass die Eintragungen der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht

---

vorgenommen werden sollen, wobei die Bareinnahmen und Barausgaben täglich in geeigneter Weise festgehalten werden sollen (Z 2).

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung und dient der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden.

Die dargelegten formellen Mängel, insbesondere die Nichtvorlage von originalen Kassa-Eingangsquittungsbücher, fehlende Nummerierung der einzelnen Belege, Datum der Erstellung der Eintragungen wurde nicht nachgewiesen, Belege wurden mit Bleistift nummeriert, verschiedene Belege fehlen, Ausgangsrechnungen weisen keine Rechnungsnummern auf, und es wurden keine Inventuren erstellt, obwohl in den Bilanzen ein Warenbestand ausgewiesen ist, rechtfertigen die Schätzung.

Ist nämlich die Buchführung nicht ordnungsgemäß, dann ist die Behörde zur Schätzung berechtigt. Das Ausmaß der dargelegten Mängel lässt die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen und Bücher in Zweifel ziehen. In Folge der solcherart begründeten Vermutung, dass die Besteuerungsgrundlagen über die vorgenommenen Zurechnungen hinaus zu niedrig ausgewiesen wurden, ist von der Behörde eine Hinzurechnung eines zusätzlichen Betrages in Form des Sicherheitszuschlages anzusetzen (VwGH 26.11.1996, 92/14/0212; VwGH 22.5.2003, 2002/16/0269; VwGH 25.2.2004, 2003/13/0147; VwGH 21.10.2004, 2000/13/0043, 0106).

Auf Grund der oben angeführten formellen und sachlichen Mängel erachtet der unabhängige Finanzsenat die Verhängung eines ohnedies sehr moderaten Sicherheitszuschlages in Höhe von 2.000 € netto, wie ihn das Finanzamt vorgenommen hat, für die streitgegenständlichen Jahre jedenfalls als angemessen.

### **Verdeckte Gewinnausschüttung**

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988, BGBl. Nr. 401/1988, ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird. Nach Lehre und ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind verdeckte Ausschüttungen u.a.

Vermögensminderungen einer Kapitalgesellschaft, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind, sich auf die Höhe des Einkommens auswirken und in keinem Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung stehen. Verdeckte Ausschüttungen sind somit alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegene Zuwendungen einer Körperschaft an den Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht vermindern und ihre Wurzeln in der Anteilsinhaberschaft haben (Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, Körperschaftsteuer KStG 1988, Tz. 31 zu § 8, 1989).

Verdeckte Gewinnausschüttungen können sich auch aufgrund von Gewinnzuschätzungen – im Wege von Sicherheitszuschlägen - infolge abgabenbehördlicher Prüfungen bei Kapitalgesellschaften ergeben. Derartige Mehrgewinne der Kapitalgesellschaft, die im Betriebsvermögen der Gesellschaft keinen Niederschlag gefunden haben, sind den Gesellschaftern nach den auch sonst geltenden Gewinnverteilungsschlüsseln bzw. nach dem Beteiligungsverhältnis als zugeflossen zu werten (VwGH 10.3.1982, 81/13/0072; VwGH 18.9.1991, 91/13/0012; VwGH 10.12.1985, 85/14/0080; VwGH 2.4.1994, 92/13/0011; VwGH 19.7.2000, 97/13/0241). Die Beweislast des behaupteten Nichtzuflusses der durch Gewinnzuschätzungen ermittelten Mehrgewinne, also ob die Mehrgewinne weiterhin bei der Gesellschaft verwendet wurden, trifft den Gesellschafter (VwGH 10.12.1985, 85/14/0080; VwGH 21.12.1989, 89/14/0151; VwGH 25.3.1999, 97/15/0059).

Die Bw., die durch ihren tatsächlichen Machthaber vertreten wurde, führte keinen Beweis hierfür, dass die Mehrgewinne nicht den Gesellschaftern zugeflossen sind.

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988, wird bei inländischen Kapitalerträgen, worunter gemäß Abs. 2 Z 1 leg. cit. auch Gewinnanteile und sonstige Bezüge aus Gesellschaften mit beschränkter Haftung gehören, die Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer). Verdeckte Ausschüttungen stellen als sonstige Bezüge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung inländische Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 dar.

Gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 haftet der Schuldner der Kapitalerträge dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer. Danach haftet die Bw. als Schuldnerin der obiger Kapitalbeträge für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Eine Hinzurechnung fehlender Erlöse zum Vermögen der Bw. zieht nämlich eine Versteuerung als verdeckte Ausschüttung mittels Abgaben- und Haftungsbescheides nach sich, weil diese Erlöse in der Vermögenssphäre der Bw. nicht (mehr) vorhanden sind und sich deshalb (ohne bucherlich nachvollziehbar zu sein) nur in der Vermögenssphäre der Gesellschafter befinden können.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. März 2011