



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., W.,M-Gasse, vom 28. April 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 29. März 2006 betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG für die Jahre 2002 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die ein Gasthaus betreibt und an der im Streitzeitraum PM und SM zu je 50% beteiligt waren.

Im Zuge einer die Jahre 2002 bis 2004 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurden folgende nunmehr streitgegenständliche Feststellungen getroffen:

Tz 1 Buchführungsmängel 2002

Im Jahr 2002 wurden Buchhaltungskonten ohne Abschlussbuchungen sowie eine Saldenliste vorgelegt, es fehlten sämtliche Belege. Auf Grund dieses Mangels wurde ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 10% des erklärten Umsatzes dem bisherigen Ergebnis zugerechnet und als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt.

Tz 2 Eigenverbrauch 2003 und 2004

Der Eigenverbrauch (20%) dieser Jahre wurde angepasst und die Erhöhung als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt.

Die Kapitalertragsteuer wurde wie folgt ermittelt:

	2002	2003	2004
Sicherheitszuschlag	6.341,00		
Eigenverbrauch		1800,00	870,00
Umsatzsteuer	1.268,20	360,00	174,00
Summe	7.609,20	2.160,00	1.044,00
Kapitalertragsteuer	2.536,40	720,00	348,00
verdeckte Gewinnausschüttung brutto	10.145,60	2.880,00	1.392,00
davon 25% Kapitalertragsteuer	2.536,40	720,00	348,00

Diesen Feststellungen folgend erließ das Finanzamt geänderte Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2002 bis 2004 sowie Haftungs- und Abgabenbescheide für die Jahre 2002 bis 2004, mit welchen die Bw. als Haftungspflichtige gemäß § 95 EStG 1988 für die Kapitalertragsteuer in Anspruch genommen und zur Entrichtung aufgefordert wurde.

In der fristgerecht gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide 2002 bis 2004 erhobenen Berufung führte die Bw. aus, die Umsatzsteuer, die auf die Hinzurechnungen entfalle, stelle keine verdeckte Gewinnausschüttung dar und sei daher nicht der Kapitalertragsteuer zu unterziehen. Die Umsatzsteuer sei nicht Bestandteil des Einkommens, sie vermindere daher nicht das Einkommen der Körperschaft.

Der Haftungs- und Abgabenbescheid 2002 werde auch dem Grunde nach angefochten, da der Sicherheitszuschlag kein auf Basis einer Kalkulationsdifferenz errechneter Betrag sei, sondern vielmehr einem Strafzuschlag vergleichbar sei.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, der im Jahr 2002 auf Grund von Buchführungsmängeln verhängte Sicherheitszuschlag sei der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Die darauf entfallende Umsatzsteuer sei ein Vorteil aus dem Gesellschaftsverhältnis und daher kapitalertragsteuerpflichtig. Ebenso sei der für die Jahre 2003 und 2004 festgestellte Eigenverbrauch zuzüglich Umsatzsteuer ein Vorteil aus dem Gesellschaftsverhältnis.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Behörde nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Für das Jahr 2002 wurden von der Bw. keine Belege vorgelegt. Auf Grund dieses Mangels wurde ein Sicherheitszuschlag von 10% des erklärten Umsatzes verhängt. Die steuerpflichtigen 20%igen Umsätze betrugen 2002 € 69.370,89 netto.

Der dem Normalsteuersatz unterliegende Eigenverbrauch betrug im Jahr 2003 € 1800,00 netto und im Jahr 2004 € 2.177,00 netto.

Bei den bisher nicht in der Buchhaltung erfassten Beträgen handelt es sich um verdeckte Ausschüttungen.

Diese Feststellungen gründen sich auf die Ermittlungen im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung, blieben insoweit unbestritten und waren rechtlich wie folgt zu beurteilen:

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist es für die Ermittlung des Einkommens einer Körperschaft ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt wird.

Verdeckte Ausschüttungen sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht mindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben. Unter einem Anteilsinhaber ist dabei ein Gesellschafter oder eine Person mit gesellschafterähnlicher Stellung zu verstehen. Die bei der Gewinnermittlung einer Kapitalgesellschaft unter dem Titel verdeckte Ausschüttung zugerechneten Mehrgewinne aus nicht erklärten Erlösen, die daher im Betriebsergebnis keinen Niederschlag gefunden haben, sind in der Regel als den Gesellschaftern zugeflossen zu werten (vgl VwGH 27.4.1994, 92/13/0011), es sei denn, die Körperschaft kann die Nichtausschüttung beweisen (VwGH 10.12.1985, 85/14/0080).

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.

Die Bw. bekämpft in ihrer Berufung den Sicherheitszuschlag und den Eigenverbrauch weder dem Grunde noch der Höhe nach. Angefochten wird von ihr lediglich die Tatsache, dass sowohl der Sicherheitszuschlag als auch die als Eigenverbrauch in Ansatz gebrachten Beträge inklusive Umsatzsteuer als Bemessungsgrundlage für die Kapitalertragsteuer herangezogen wurden.

Diese Vorgangsweise entspricht aber aus den im Folgenden dargestellten Erwägungen dem geltenden Recht:

1. Sicherheitszuschlag

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Nach Abs. 3 dieser Gesetzesstelle ist ferner unter anderem zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt.

Die Bw. legte für das Jahr 2002 keine Belege vor. Damit ist aber klargestellt, dass die Abgabenbehörde zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege gehalten war. Ist aber eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen erforderlich, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsweise der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei.

Das Finanzamt hat die Methode des Sicherheitszuschlages angewandt, um ein Ergebnis zu erreichen, das der wahrscheinlichsten Bemessungsgrundlage nahe kommt. Der Sicherheitszuschlag hat ebenso wie andere Schätzungsparameter – entgegen der Ansicht der Bw. – keinen Strafcharakter (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1941). Mit dem im vorliegenden Fall verhängten Sicherheitszuschlag sollten jene Einnahmen erfasst werden, die keinen Eingang in die Buchhaltung der Bw. gefunden haben. Allfällige nicht aufgezeichnete und nicht erfasste Leistungsentgelte werden jedoch nicht als Nettobetrag, sondern – wie korrekt erklärte Leistungsentgelte – zuzüglich Umsatzsteuer vereinnahmt. Daher wurde der als Sicherheitszuschlag hinzugerechnete Betrag vom Finanzamt zu Recht unter Berücksichtigung der Umsatzsteuer als Bemessungsgrundlage für die Kapitalertragsteuer herangezogen.

2. Eigenverbrauch

Der Eigenverbrauch soll sicherstellen, dass ein Unternehmer, der für seinen privaten Bedarf einen Gegenstand entnimmt oder eine Dienstleistung erbringt, und der Endverbraucher, der einen Gegenstand oder eine Dienstleistung gleicher Art erwirbt, gleich behandelt werden (vgl. Ruppe, UStG³, § 3 Tz 195). Diese Gleichstellung kann aber im Rahmen der verdeckten Ausschüttung nur dadurch verwirklicht werden, wenn der Eigenverbrauch zuzüglich der

Umsatzsteuer als Vorteil aus dem Gesellschaftsverhältnis der Kapitalertragsteuer unterzogen wird.

Wien, am 19. November 2009