

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin

in der Beschwerdesache X

gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 16.01.2008, betreffend Kapitalertragsteuer 2006 zu Recht erkannt:

**Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes abgeändert:**

**Die Kapitalertragsteuer 2006 wird mit € 2.250,- festgesetzt.**

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Bei der Berufungswerberin, einer GmbH, kam es im Zuge einer abgabenbehördlichen Überprüfung zu einer Umsatz- und Gewinnzuschätzung im Jahr 2006. Diese wurde vom UFS (UFS 13.11.2012, RV/0711-G/11 u.a.) teilweise bestätigt indem in Reduzierung der ursprünglichen Zuschätzung Umsätze iHv netto € 45.000,- und ein Gewinn iHv € 6.750,- zugeschätzt wurde. Diese Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerbescheide sind nunmehr rechtskräftig.

Das Finanzamt hat in Folge den zugeschätzten *Umsatz* dem Gesellschafter-Geschäftsführer zugerechnet und die darauf entfallende Kapitalertragsteuer (KESt) der Gesellschaft vorgeschrieben.

Der dagegen erhobenen Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 29.6.2011 insoweit Rechnung getragen als die KESt-Bemessungsgrundlage an die vom UFS festgestellte *Umsatzzuschätzung* (Verminderung der Zuschätzung) angepasst wurde. Die Berechnung der KESt erfolgte mit 33,33%, weil in der Bilanz der GmbH keine KESt-Forderung an den Gesellschafter eingebucht war.

Im Vorlageantrag brachte die Bf. vor, dass überhaupt keine Gewinnausschüttung gegeben sei, weil der Geschäftsführer nachgewiesen hätte, dass die angeblich veräußerten Bücher

noch auf Lager gewesen seien. Abgesehen davon sei es nur möglich den Gewinn und nicht den Umsatz auszuschütten. Außerdem sei es unverständlich, warum die verdeckte Ausschüttung nur 20%ige Umsätze betreffen solle und nicht auch 10%ige. Auch sei unverständlich warum die KESt mit 33% berechnet wurde wo doch die Bf. über keine ausreichenden Mittel zur Zahlung verfüge.

Laut Vorlagebericht wurde bei der Berechnung der KESt-Bemessungsgrundlage auf alle zugeschätzten (Netto)Umsätze der Umsatzsteuersatz von 20% angewendet und nicht - wie in der Berufungsentscheidung RV/0711-G/11 vorgesehen – zT der Steuersatz von 10% und zT der Steuersatz von 20%. Durch diesen Rechenfehler wurden nach Angaben des Finanzamtes insgesamt € 149,99 zu viel KESt vorgeschrieben.

Auf die Frage des BFG, ob die Bf. Maßnahmen gesetzt hätte, die KESt-Forderung beim Gesellschafter einzufordern, erklärte der Geschäftsführer lediglich, die Kapitalertragsteuer sei in der Bilanz 2012 (in dem Jahr, in dem die Berufungsvorentscheidung erging) als Forderung an Geschäftsführer eingestellt. Über weitergehende (Einbringungs)maßnahmen wurde nichts berichtet.

#### Rechtslage:

Die Abgabenbehörde hat, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind (§ 184 Abs. 1 BAO).

Zu schätzen ist insbesondere 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 (Abs. 1) wesentlich sind (§ 184 Abs. 2 BAO) und ferner dann 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 (§ 184 Abs. 3 BAO)

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer). Zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen im Sinne des § 93 Abs. 2 EStG 1988 zählen auch verdeckte Ausschüttungen im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988, worunter alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber zu verstehen sind, die das Einkommen der Körperschaft mindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben (vgl. VwGH 25.06.2007, 2007/14/0002).

Der Steuersatz beträgt 25% (§ 95 Abs 1 EStG 1988).

Schuldner der Kapitalertragsteuer ist der Empfänger der Kapitalerträge (§ 95 Abs 1 EStG 1988), die auszahlende Gesellschaft haftet jedoch für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Übernimmt die Gesellschaft die Kapitalertragsteuer für Rechnung des Gläubigers so ist der übernommene Betrag als zusätzliche Leistung dem Kapitalertrag zuzurechnen (§ 93 Abs 4 Z 3 EStG 1988).

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zum Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung:

Die Schätzungsmethode eines Unsicherheitszuschlages kommt immer dann in Betracht, wenn es nach den Umständen des Einzelfalles nicht wahrscheinlich ist, dass die vorrangig angestellten Ermittlungen sämtliche steuerlich relevanten Vorgänge ans Tageslicht gebracht haben (vgl. VwGH 24.02.2004, 99/14/0247). Der Einwand, die zugeschätzten Umsätze seien gar nicht erzielt worden, ist aus den im Bescheid des UFS RV/0711-G/11 angeführten Gründen nicht beachtlich: Die Zuschätzung erfolgte aufgrund von Unsicherheiten in der Buchhaltung, die sich nicht allein auf die in der Beschwerde angeführten Bildebände erstrecken. Auch im Sinne der Gleichbehandlung aller Abgabepflichtigen ist es daher nicht als rechtswidrig zu erkennen, wenn das Finanzamt bei mangelhaften Aufzeichnungen, wie sie im Berufungsfall vorliegen, den bestehenden Unsicherheiten hinsichtlich des Zuflusses geldwerter Vorteile an den Gesellschafter dadurch Rechnung getragen hat, dass es die gegenständlichen Zuschätzungen (Unsicherheitszuschläge) auch der Kapitalertragsteuer unterzogen hat (vgl. UFS 27.01.2010, RV/0395-G/09, mwN).

Die Geldmittel finden sich nicht in der Bilanz der Bf. weshalb davon auszugehen ist, dass sie von den Gesellschaftern verwendet wurden.

Zur Ausschüttung an den Gesellschafter:

Die Zurechnung hat richtigerweise ausschließlich (dh. zu 100%) an den Gesellschafter-Geschäftsführer als Alleinverantwortlichen zu erfolgen, weil er in das Rechnungswesen eingegriffen bzw. den Auftrag zu den jeweiligen Manipulationen erteilt hat (vgl auch UFS 07.03.2012, RV/0171-G/08).

Zur Bemessungsgrundlage der Ausschüttung:

Als verdeckte Ausschüttungen im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988 sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber zu verstehen, die das Einkommen der Körperschaft mindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben. Begrifflich kann damit nur der zugeschätzte Gewinn, nicht der zugeschätzte Umsatz gemeint sein, weil (nur) bei der Gewinnzuschätzung berücksichtigt wurde, dass mit den erzielten Umsätzen auch (einkommensmindernde) Ausgaben verbunden waren. Ausgeschüttet werden können daher nur € 6.750,-.

Zur Berechnung der Kapitalertragsteuer:

Bei Kapitalerträgen in Form von verdeckten Ausschüttungen muss untersucht werden, wer die Kapitalertragsteuer trägt. Fordert die ausschüttende Körperschaft die auf die verdeckten Ausschüttungen entfallende Kapitalertragsteuer in angemessener Frist nicht beim Empfänger ein, beträgt der Steuersatz 33,33% (VwGH 14.5.1980, 1333/79; 7.9.1993, 90/14/0195, 21.12.1994, 90/13/0236, 23.10. 1997, 96/15/0180, 0204; 8.10.1998, 97/15/0135, 26.9.2000, 97/13/0140), weil der übernommene KEST-Betrag als zusätzliche Leistung dem Kapitalertrag zuzurechnen ist (§ 93 Abs 4 Z 3 EStG 1988).

Als angemessener Zeitraum ist die Rechtsmittelfrist zu jenem Bescheid anzusehen, in dem die verdeckte Ausschüttung aufgegriffen wird (*Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger, KStG 1988, § 8 Tz. 230*). Die Aufnahme in die Bilanz erfolgte erst 2012, also nicht innerhalb einer angemessenen Frist. Die Aufnahme in die Bilanz ist überdies nicht geeignet, effektive Einbringungsmaßnahmen zu dokumentieren. Eine in der Bilanz der Gesellschaft ausgewiesene Forderung an ihre Gesellschafter bedeutet nämlich noch nicht zwingend, dass diese Forderung auch tatsächlich ernsthaft dem Gesellschafter gegenüber geltend gemacht wird. Hegt die Abgabenbehörde begründete Zweifel an dieser Ernsthaftigkeit, die auch von der Bf. nicht ausgeräumt werden, so kann sie in freier Beweiswürdigung unbedenklich davon ausgehen, dass letztlich die Abgabepflichtige die Kapitalertragsteuer für ihren Gesellschafter getragen hat (VwGH 21.12.1994, 90/13/0236).

Im Beschwerdefall wurde trotz Aufforderung lediglich die Einstellung in die Bilanz als Forderungsmaßnahme der Gesellschaft vorgebracht. Diese (überdies zu spät erfolgte) Bilanzierung ist nicht geeignet, ernsthafte Einbringungsmaßnahmen der Gesellschaft zu untermauern. Die Berechnung muss daher iSd § 93 Abs 4 Z 3 EStG 1988 mit 33,33% des zugeschätzten Gewinns erfolgen.

Im Beschwerdefall ist aus den genannten Gründen davon auszugehen, dass der zugeschätzte Gewinn iHv € 6.750,- auch zur Gänze dem Gesellschafter-Geschäftsführer zugeflossen ist. Nachdem keine erkennbaren Einbringungsmaßnahmen der Gesellschaft vorgebracht wurden, ist davon auszugehen, dass die Gesellschaft die Kapitalertragsteuer für ihren Gesellschafter trägt. Damit beträgt die KEST rechnerisch 33,33% der

Bemessungsgrundlage von € 6.750,-. Das ist der im Spruch ausgewiesene Betrag von € 2.250,-.

#### Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.