



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dkfm Mag. Stefan A. Grbenic, gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf betreffend Haftung für die Einbehaltung und Abfuhr von Kapitalertragsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Mit Haftungs- und Abgabenbescheid (17. September 2002) hat das Finanzamt ausgesprochen, dass die Bw. als Schuldnerin der Kapitalerträge für die Einbehaltung und Abfuhr von Kapitalertragsteuer iHv S 107.115,00 = € 7.784,35 gemäß § 95 EStG 1988 haftet.

Die Kapitalertragsteuer hat das Finanzamt auf Grundlage folgender Feststellungen aus dem Betriebsprüfungs- [Bp-]Berichtes (23. August 2002) iHv S 107.115,00 = € 7.784,35 festgesetzt:

- Bp-Bericht, Tz 18 (Schätzungsweise Umsatzerhöhungen 1998 und 2000):

In Abgeltung der in Tz 17 ausgewiesenen Buchführungsmängel nahm die Bp. schätzungsweise Umsatzerhöhungen vor.

	1998	2000
<u>Umsatzerhöhung</u>	20.000,00	20.000,00
davon mit 20% USt	6.700,00	6.700,00
davon mit 10% USt	13.300,00	13.300,00

- Bp-Bericht, Tz 19 (Schätzungsweise Umsatzerhöhung 1999):

a) Sachverhalt:

Der Gesellschaft wurden über das Gesellschafterverrechnungskonto A-D Barmittel zugeführt, die in Höhe von S 200.000,00 in den Einkünften des Gesellschafters keine Deckung fanden.

Erklärt wurde dieser Vermögenszuwachs mit einer schenkungsweisen Zuwendung durch DF im Oktober 1999. Diese habe den Geldbetrag aus einer Erbschaft erhalten.

In der Beantwortung des Auskunftersuchens um Vorlage der Einantwortungsurkunde und des Nachweises der Geldflüsse hat DF ausgeführt, dass A-D bei der R-Bank einen Kredit in Höhe von S 200.000,00 aufgenommen habe und damit Schulden in gleicher Höhe bei ihr getilgt hätte. Den Geldbetrag habe sie ihrem zwischenzeitig verstorbenen Vater zur Aufbewahrung übergeben. Als A-D einige Monate später neuerlich ein Darlehen von ihr begehrte, habe sie ihm diese S 200.000,00 mit der Bemerkung übergeben, der Geldbetrag stamme aus einer Erbschaft.

Von A-D wurden Unterlagen über den Zufluss von rund S 70.000,00 aus der Auflösung eines Bausparvertrages bei der Bausparkasse und der Auszahlung eines Darlehens in Höhe von S 129.890,00 von der gleichen Bausparkasse im Juli 1998 vorgelegt.

Erhebungen bei der Bausparkasse haben ergeben, dass Darlehensbeträge nur nach Vorlage von Rechnungen über wohnwirtschaftliche Maßnahmen in gleicher Höhe ausbezahlt würden.

Zu den getätigten wohnwirtschaftlichen Maßnahmen wurde von A-D keine Aufklärung gegeben.

b) Würdigung durch die Betriebsprüfung:

Der geschäftsführende Gesellschafter A-D verfügt neben den Einnahmen aus der gegenständlichen Gastwirtschaft und der Gebäudevermietung über keine Einkünfte. Zuflüsse aus sonstigen Geldquellen sind nicht glaubhaft nachgewiesen. Es ist daher als erwiesen anzunehmen, dass die nicht gedeckten Geldzuflüsse iHv S 200.000,00 aus "Schwarzumsätzen" der Gastwirtschaft resultieren. Zumal diese "Schwarzumsätze" keine Deckung im erklärten Wareneinsatz finden, ist davon auszugehen, dass auch dieser verkürzt wurde.

c) Schätzung:

	Rohaufschlag lt. Erklärung (netto/netto)	entspricht einem	Rohaufschlag (brutto/brutto)
Warengruppen mit 20% USt	260%		260%
Warengruppen mit 10% USt	260%		260%

	Umsatzanteil (Nettoumsätze) in %		Umsatzanteil (Bruttoumsätze)
Warengruppen mit 20% USt	25%	x 1,20	30,00
Warengruppen mit 10% USt	75%	x 1,10	82,50
	100%		112,50

	Umsatzanteil (Bruttoumsätze) in %
Warengruppen mit 20% USt	26,67%
Warengruppen mit 10% USt	73,33%
	100%

Der aus "Schwarzumsätzen" resultierende Betrag in Höhe von S 200.000,00 ist der Rohgewinn. Dies erfordert bei einem Rohaufschlag (brutto/brutto) von 260 % einen Umsatz von S 276.923,00 und einen Wareneinsatz von S 76.923,00.

Bei Anwendung des oben ermittelten Schlüssels für die Verteilung der Umsätze innerhalb der Warengruppen ergibt sich nachstehende Nettoumsatzerhöhung:

Warengruppe mit 20% USt	
26,67% der Umsatzerhöhung (S 276.923,00) =	73.855,36/1,20= 61.546,14
Warengruppe mit 10% USt	
73,33% der Umsatzerhöhung (S 276.923,00) =	203.067,64/1,10= 184.606,95
Umsatzerhöhung gesamt	246.153,09

- Bp-Bericht, Tz 20 (Forderungsausfall 2000):

Bei Erstellung des Jahresabschlusses 2000 war eine Restforderung an die KEG aus dem Jahre 1998 iHv. S 425.000,00 wegen Uneinbringlichkeit Gewinn mindernd ausgebucht und die Umsatzsteuer entsprechend berichtigt worden.

Erhebungen bei der A-GmbH, die im Jahr 1998 mit der Einbringung dieser Forderung beauftragt war, haben ergeben, dass bereits im Oktober 1998 nur mehr eine Forderung von S 400.000,00 aushaftend war.

Die Bp. beschränkt das Ausmaß dieser Berichtigung mit der tatsächlichen Höhe der aushaftenden Forderung.

Umsatzerhöhung (20 %) USt: S 20.833,33

- Bp-Bericht, Tz 21 (Erhöhung Warenentnahmen):

Diese Waren entsprechend dem tatsächlichen Warenverbrauch zu erhöhen.

	1998	1999	2000
Umsatzerhöhung (10% USt)	10.000,00	10.000,00	10.000,00

- Bp-Bericht, Tz 22 (Erhöhung Nutzungsentgelte):

	1998	1999	2000
Umsatzerhöhung (20% USt)	5.000,00	5.000,00	5.000,00

- Bp-Bericht, Tz 31 (Verdeckte Gewinnausschüttung):

Die in den Tz 18 bis 22 ausgewiesenen Vorteilsgewährungen sind als verdeckte Gewinnausschüttung zu qualifizieren.

a) Umsatzerhöhung – Tz 18	1998	1999	2000
Umsatzerhöhung	20.000,00		20.000,00
zuzügl. USt	2.670,00		2.670,00
Zwischensumme	22.670,00		22.670,00
zuzügl. KESt	7.557,00		7.557,00
verdeckte Gewinnausschüttung	30.227,00		30.227,00

b) Umsatzerhöhung – Tz 19	1998	1999	2000
Umsatzerhöhung		246.153,09	
zuzügl. USt		30.769,91	
abzügl. Einsatzerhöhung		-76.923,00	
Zwischensumme		200.000,00	
zuzügl. KESt		66.667,00	
verdeckte Gewinnausschüttung		266.667,00	

c) Forderungsausfall – Tz 20	1998	1999	2000
Umsatzerhöhung	20.833,33		
zuzügl. USt	4.166,67		
Zwischensumme	25.000,00		
zuzügl. KESt	8.333,00		
verdeckte Gewinnausschüttung	33.333,00		

d) Erhöhung Warenentnahmen Tz 21	1998	1999	2000
Umsatzerhöhung	10.000,00	10.000,00	10.000,00
zuzügl. USt	1.000,00	1.000,00	1.000,00
Zwischensumme	11.000,00	11.000,00	11.000,00
zuzügl. KESt	3.667,00	3.667,00	3.667,00
verdeckte Gewinnausschüttung	14.667,00	14.667,00	14.667,00

e) Erhöhung Nutzungsanteile Tz 22	1998	1999	2000
Umsatzerhöhung	5.000,00	5.000,00	5.000,00
zuzügl. USt	1.000,00	1.000,00	1.000,00
Zwischensumme	6.000,00	6.000,00	6.000,00
zuzügl. KEST	2.000,00	2.000,00	2.000,00
verdeckte Gewinnausschüttung	8.000,00	8.000,00	8.000,00

f) Zusammenfassung	1998	1999	2000
a)	30.227,00		30.227,00
b)		266.667,00	
c)	33.333,00		
d)	14.667,00	14.667,00	14.667,00
e)	8.000,00	8.000,00	8.000,00
Summe verdeckte Gewinnausschüttung	86.227,00	289.334,00	52.894,00

In Tz 37 des Bp-Berichtes steht, dass die unter Tz 31 angeführten verdeckten Ausschüttungen den Gesellschafter A-D betreffen und dass sie der Kapitalsteuer zu unterziehen sind.

Die mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 17. September 2002 vorgeschriebene Kapitalertragsteuer hat das Finanzamt wie folgt ermittelt:

	1998	1999	2000
Bemessungsgrundlage	86.227,00	289.334,00	52.894,00
Steuersatz	25 %	25 %	25 %
Kapitalertragsteuer	21.557,00	72.334,00	13.224,00

Den Haftungs- und Abgabenbescheid vom 17. September 2002 hat die Bw. angefochten (9. Oktober 2002); ihre Anfechtungserklärung lt. Pkt. 1. der Berufung lautet:

"Dieser Bescheid beruht auf einer im Laufe des ersten Halbjahres 2002 durchgeführten Betriebsprüfung. Im Zuge dieser Betriebsprüfung erfolgte für das Jahr 1999 eine schätzungsweise Umsatzerhöhung (siehe Tz 19 des BP-Berichtes vom 23. August 2002), die im wesentlichen damit begründet wird, dass ein von der Bausparkasse ausbezahlter Betrag in Höhe von ATS 199.890,00 nicht zur freien Disposition gestanden haben kann. Erhebungen bei der Bausparkasse hätten ergeben, dass Darlehensbeträge nur nach Vorlage von Rechnungen über wohnwirtschaftliche Maßnahmen ausbezahlt würden.

Der im Prüfungsbericht unter Tz 19 geschilderte Sachverhalt entspricht nur zum Teil den tatsächlichen Verhältnissen. Herr A-D hat wiederholt angegeben, dass er für die Auszahlung des gegenständlichen Betrages keine Belege hat vorlegen müssen, sondern dass vielmehr das Geld ohne Nachweis ausbezahlt wurde. Es ist Herrn A-D nicht gelungen, für die Betriebsprüfung rechtzeitig einen schriftlichen Nachweis zu erbringen. Aufgrund einer telefonischen Anfrage von DF hat die Bausparkasse nun Stellung genommen. Als Nachweis dafür legen wir diesem Schreiben eine Kopie der Auskunft der Bausparkasse bei. Damit ist als erwiesen anzusehen, dass Herr A-D über die behaupteten Geldmittel verfügt hat.

Wir begehren daher die Aufhebung des angefochtenen Umsatzsteuerbescheides im Ausmaß der Schätzung gemäß Tz 19 des Prüfungsberichtes."

Ihrer Berufung hat die Bw. folgendes, an den Gesellschafter-Geschäftsführer A-D adressierte, Schreiben der Bausparkasse vom 6. Juni 2002 beigelegt:

"Verwendung des Darlehens Bauspardarlehen

Sehr geehrter Herr A-D,

Frau A-D hat bei uns am 29.05.2002 angerufen.

Sie hat um Bestätigung über die Verwendung des von uns ausbezahlten Darlehens gebeten.

Da wir nicht wissen, was Sie tatsächlich mit dem Geld bezahlt haben, können wir Ihnen auch keine Bestätigung ausstellen.

Wir raten Ihnen, die Verwendung durch entsprechende Rechnungen von Professionisten zu bescheinigen.

Leider können wir Ihnen keine andere Auskunft geben."

Die Berufung gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid (17. September 2002) hat das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung (5. März 2003) abgewiesen und hat im Begründungsteil diese Berufungsvorentscheidung auf den Begründungsteil der - die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1999 abweisenden - Berufungsvorentscheidung (3. März 2002) verwiesen.

Im Begründungsteil/Berufungsvorentscheidung (3. März 2002) hat das Finanzamt ausgeführt:

"Unbestritten ist, dass A-D ein Bauspardarlehen von der Bausparkasse gewährt wurde.

Nach § 1 Abs. 1 der Allgemeinen Bedingungen für das Bauspargeschäft (Beilage 2) ist es Zweck der Bausparkassen den Bausparern langfristige unkündbare Tilgungsdarlehen für wohnwirtschaftliche Maßnahmen in Österreich zu gewähren. Die Arten dieser wohnwirtschaftlichen Maßnahmen sind in § 1 Abs. 2 dieser Geschäftsbedingungen ausgewiesen.

Hat der Bausparer nicht innerhalb von 9 Monaten nach Zuteilung des Bausparvertrages das Bauvorhaben begonnen, wird die Zuteilung widerrufen. Der Fall, dass bereits Auszahlungen aus der Vertragssumme vorgenommen wurden, hat die Kündigung zur Folge (§ 13 der Geschäftsbedingungen).

Der Bausparer hat den Nachweis zu erbringen, dass er die veranschlagten und von der Bausparkasse anerkannten Gesamtkosten des Bauvorhabens aufbringen kann (§ 15 der Geschäftsbedingungen).

Aus den vorigen Ausführungen und den bereits im Prüfungsverfahren festgestellten Sachverhalten kann als erwiesen angenommen werden, dass der Bausparkasse vor Darlehensgewährung wohnwirtschaftliche Maßnahmen in Vertragshöhe nachgewiesen wurden.

Die der Berufungsschrift beigelegte Bestätigung der Bausparkasse, wonach diese nicht wisse, was A-D mit dem Bausparbetrag bezahlt habe, ist als Beweis für einen frei verfügbaren Kreditbetrag ungeeignet. Der Bausparkasse waren lediglich wohnwirtschaftliche Maßnahmen, nicht jedoch die Geldflüsse nachzuweisen."

Den Begründungsteil/Berufungsvorentscheidung abschließend hat das Finanzamt § 1, § 14, und § 15 aus: Auszug "Allgemeine Bedingungen für das Bausparkassengeschäft" – Fassung 1. Februar 2002 - zitiert.

Am 18. März 2003 hat die Bw. ihren Vorlageantrag gestellt und hat darin unter Pkt. 1. ausgeführt:

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob unserem Geschäftsführer, Herrn A-D ein von der Bausparkasse ausbezahlter Betrag in Höhe von ATS 199.890,00 (d.s. € 14.526,57) zur freien Disposition gestanden ist.

Sowohl mit den angefochtenen Bescheiden als auch mit den Berufungsvorentscheidungen vom 3. und 5. März 2003 wird dies verneint.

Es ist im gegenständlichen Fall nicht zu untersuchen, ob bei der Auszahlung des gegenständlichen Darlehensbetrages die Bedingungen für das Bauspargeschäft eingehalten wurden bzw. welche Aussagen für die Bausparkasse ausreichend waren, den Darlehensbetrag zuzuzählen. Es ist lediglich von Bedeutung, ob Herr A-D über die behaupteten Geldmittel tatsächlich für die behaupteten Zwecke verfügt hat. Von der Bausparkasse wurde nie ein rechnungsmäßiger Nachweis wohnwirtschaftlicher Maßnahmen angefordert und auch ein Nachweis der Verwendung der Geldmittel war nie erforderlich. Herr A-D konnte daher den zugezählten Betrag anders verwenden und hat dies auch in der immer wieder angeführten Form getan.

Unbestritten ist, dass der gegenständliche Darlehensbetrag ausbezahlt wurde, und unbestritten ist, dass die Bausparkasse nicht weiß, wofür diese Geldmittel verwendet wurden.

Mit dem Verweis auf die Bausparbedingungen hat die Behörde keinesfalls bewiesen, dass tatsächlich ein von diesen Bedingungen abweichender Vorgang nicht stattgefunden hat. Joachim Ringelnatz fiskalisch, dass nicht sein kann, was nicht sein darf."

Die Behörde hat nicht zu würdigen, was hätte geschehen müssen, sondern vielmehr, was tatsächlich geschehen ist bzw. objektiv geschehen hat können.

Die Behörde behauptet einen anderen Vorgang als dieser von Herrn A-D dargelegt wurde, kann ihre Behauptung aber nicht beweisen. Andererseits ist der von Herrn A-D beschriebene Vorgang durch die objektiv gesehenen Möglichkeiten und der Aussage der Bausparkasse sehr wohl als bewiesen anzusehen.

Wir beantragen daher die Aufhebung der angefochtenen Bescheide im Ausmaß der Schätzung gemäß Tz 19 des Betriebsprüfungsberichtes.

IZm der Schätzungsgrundlage "ungeklärter Vermögenszuwachs auf dem Gesellschafter-Verrechnungskonto von A-D S 200.000,00" sind folgende Aussagen gemacht und Unterlagen vorgelegt worden:

- Gesellschaftsvertrag vom 7. Februar 1992:

Lt. Pkt. 4. des Gesellschaftsvertrages vom 7. Februar 1992 beträgt das Stammkapital der Bw. S 500.000,00; die Stammeinlage von A-D S 125.000,00.

- Firmenbuchauszug zur Firmenbuchnummer der Bw.:

Lt. Firmenbuchauszug zur Firmenbuchnummer der Bw. ist A-D nicht nur Gesellschafter der Bw.; seit 18. Februar 1993 ist er auch ihr selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer.

- Gesellschafter-Verrechnungskonto von A-D:

1999 sind auf das Gesellschafter-Verrechnungskonto von A-D u.a. eingezahlt worden (Arbeitsbogen/Betriebsprüfung [Ab/Bp.] 44, 45):

01.01.1999	:	S	60.000,00
18.01.1999	:	S	20.000,00
18.02.1999	:	S	20.000,00
09.03.1999	:	S	50.000,00
15.03.1999	:	S	31.300,00
01.04.1999	:	S	23.000,00
30.04.1999	:	S	35.000,00
07.05.1999	:	S	6.000,00
22.07.1999	:	S	15.000,00
29.07.1999	:	S	50.000,00
31.07.1999	:	S	20.000,00
01.12.1999	:	S	50.000,00
06.12.1999	:	S	36.000,00
27.12.1999	:	S	35.000,00 (d.s. insgesamt S 451.300,00)

- Schreiben der Bausparkasse (7. Juni 1998) lautend (Ab/Bp. 65 – 68):

".... Es gelten die "Allgemeinen Bedingungen für das Bauspargeschäft" (sowie die Bedingungen für Zwischendarlehen").

Auszahlung:

Für die Auszahlung des Darlehens bitten wir Sie folgendes zu beachten:

Für die Auszahlung benötigen wir:

-	<i>beiliegenden Schuldschein von sämtlichen Darlehensnehmern unterfertigt. Im Falle der Veräußerung Ihrer Liegenschaft bzw. bei Eintritt eines Brandschadens sind Sie verpflichtet, uns dies unverzüglich mitzuteilen.</i>
-	<i>Die Tilgungszeit beträgt höchstens 10 Jahre.</i>
-	<i>Vinkulierungsnachweis der Lebensversicherung</i>
<i>Der endgültige unterfertigte Mietvertrag ist nachzureichen ...</i>	

Übersicht über Ihre Finanzierungsverträge

<i>Vertragsnummer</i>	<i>...</i>
<i>Vertragssumme</i>	<i>S 200.000,00</i>
<i>Sicherzustellendes Darlehen</i>	<i>S 134.000,00</i>
<i>Nominalzinssatz</i>	<i>3,00 %</i>
<i>Zuteilung am</i>	<i>Zwischendarlehen</i>
<i>Monatliche Tilgungsrate</i>	<i>Mischrate S 1.460,00</i>
<i>Tilgungsbeginn</i>	<i>1.09.1998</i>

...

Erläuterungen zur ...

Zuteilung am:

Der Hinweis "Zwischendarlehen" bezeichnet Verträge, die von der Bausparkasse vorfinanziert werden. Die Bekanntgabe eines Zuteilungstermines ist zu diesem Vertrag noch nicht möglich"

- Aktenvermerk über Telefonat/Bausparkasse, 22. März 2002 (Ab/Bp. 69): Lt. do. Sachbearbeiter sind Bauspardarlehen zwingend zur Finanzierung wohnwirtschaftlicher Maßnahmen zu verwenden. Die Verwendung ist der Bausparkasse nachzuweisen.
- A-D soll diese S 200.000,00 von seiner Freundin DF erhalten haben (Ab/Bp. 18, 43).
- Die von DF unterschriebene, nicht datierte Bestätigung lautet (Ab/Bp. 58):
" Ich DF ... bestätige, dass ich Herrn A-D € 14.534,57/S 200.000 im Oktober 1999 geschenkt habe. Dieses Geld stammt aus einer Erbschaft."
- Aktenvermerk, 30. Jänner 2002 (Ab/Bp. 58):
"Lt. tel. Rücksprache mit A-D habe er das Geld ab Ende 1998 erhalten. Aus persönlichen Gründen hat Frau DF im Oktober 1999 dann das Geld nicht mehr zurückgefordert".
- Auf die Fragen (Vorhalt, 11. Februar 2002) - Aus welcher Erbschaft stammt dieser Geldbetrag (Vorlage der Einantwortungsurkunde und Nachweis des Geldzuflusses an Sie); wo wurde der Geldbetrag zwischen dem Zufluss an Sie und der Weitergabe an A-D ver-

wahrt (Vorlage der Sparbücher, etc.); wann erfolgte die Übergabe des Geldbetrages an A-D (Vorlage von Empfangsbestätigungen); wurde diese Schenkung dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern zur Bemessung der Schenkungssteuer angezeigt (Bekanntgabe der dortigen Erfassungsnummer); haben Sie AD noch weitere Geldbeträge zugewendet oder von diesem solche erhalten? - hat DF geantwortet (Ab/Bp. 62, 64):

"Im September 1998 hat Herr A-D einen Kredit von S 200.000,00 bei der R-Bank aufgenommen. Dieses Geld benötigte er, um frühere Schulden bei mir zurück zahlen zu können.

Ich nahm diese S 200.000,00 und gab es meinem Vater zur Aufbewahrung. Herrn A-D aber sagte ich, dass ich dieses Geld ausgegeben hätte. Ein paar Monate später benötigte Herr A-D wieder Geld. Ich sagte ihm, dass ich im Moment keines hätte, es mir aber von meinem Vater borgen würde.

Somit habe ich ihm wieder die S 200.000,00 gegeben, die er mir damals zurückzahlt. Ihm aber sagte ich, dass dieses Geld aus einer Erbschaft stammt, was nicht stimmte. Ich dachte dadurch würde er mir das Geld schneller zurückgeben.

Bis heute hat er mir das Geld nicht zurückbezahlt".

- Aktenvermerk, 11. April 2002 (Ab/Bp. 22, 72): Der Steuerberater der Bw. legt ein Schreiben der Bausparkasse vom 4. Februar 2002 vor, worin bestätigt wird, dass ein Darlehensbetrag iHv S 129.890,00 am 9. Juni 1998 von A-D persönlich bei der Hauptkassa der Bausparkasse behoben worden ist.
- Aktenvermerk, 11. April 2002 (Ab/Bp. 22): Der Steuerberater legt eine grafische Aufbereitung zum Nachweis des Geldflusses von S 200.000,00 vor.

Die Seite 71 des Arbeitsbogens enthält eine grafische Darstellung eines Geldflusses. Nach dieser Darstellung sollen S 129.890,00 von S 200.000,00 aus einer Darlehen/Barauszahlung am 9. Juli 1998 und S 70.000,00 aus Eigenmitteln stammen. S 129.890,00 und S 70.000,00 sollen zur Bezahlung von Schulden bei DF verwendet worden sein. DF soll S 129.890,00 und S 70.000,00 ihrem Vater gegeben haben. Ende 1998 soll A-D ca. S 200.000,00 von DF geborgt haben (dabei soll es sich um eine "neue Schuld" handeln). Bis Oktober 1999 soll DF das A-D geborgte Geld laufend zurück gefordert haben; ab Oktober 1999 soll DF das A-D geborgte Geld nicht mehr zurück gefordert haben.

- Aktenvermerk, 12. April 2002 (Ab/Bp. 22):

"Mittelherkunft ist weiterhin unglaubwürdig. Steuerberater befürwortet die Durchführung weiterer Erhebungen bei der Bausparkasse und bei DF zur Klärung des tatsächlichen Fehlbetrages".

- Aktenvermerk über Erhebungen bei DF, 12. April 2002 (Ab/Bp. 75):

"DF ist durch meine Erhebung überrascht und sehr aufgeregt. Sie habe nur deshalb die Wohnungstüre geöffnet, weil sie ihren Sohn aus der Schule zurückerwarte. In einer halben Stunde habe sie einen Arzttermin und daher keine Zeit meine Fragen zur Hingabe eines Geldbetrages an A-D zu beantworten. Sie stehe jedoch nächste Woche, nach telefonischer Anmeldung unter ... zur Fragenbeantwortung zur Verfügung.

Nachdem ich im Vorraum stehend beruhigend auf DF eingeredet hatte, sagte sie, sie wolle Herrn A-D nicht schaden. Dieser sei der Vater ihres 15-jährigen Sohnes, zahle regelmäßig rund 3.500,00 Schilling monatlich Alimente und trage zusätzlich noch die Kosten für sonstigen Ausgaben seines Sohnes wie Schulschikurse oder Bekleidung.

Sie selbst erhalte keine Zuwendungen von A-D. Wörtlich: "Von jemandem der nichts hat, kann man auch nichts verlangen."

Von mir wurde der bereits bekannte Sachverhalt zur Bargeldschenkung vorgebracht. DF antwortete stereotyp mit "ja". Über die Rechnungen für Sanierungsmaßnahmen, die bei der Bausparkasse vorgelegt wurden, wisse sie nichts. Sanierungsarbeiten in ihrer Wohnung seien in den letzten Jahren nicht durchgeführt worden.

A-D wohne nicht bei ihr ...".

- Aktenvermerk über Erhebungen bei der Bausparkasse, 12. April 2002 (Ab/Bp. 77):

"Die für den Bausparvertrag A-D zuständige Sachbearbeiterin, erklärt nach Rücksprache mit einem Juristen der Bausparkasse, unter Berufung auf § 38 BWG (Bankgeheimnis) können zum genannten Bausparvertrag keine Auskünfte erteilt werden.

Allgemein führt sie aus, dass Auszahlungen von Darlehensbeträgen grundsätzlich erst erfolgen, wenn die damit zu finanzierenden wohnwirtschaftlichen Maßnahmen nachgewiesen wurden (Rechnungsvorlage, etc.)".

- Aktenvermerk/Schlussbesprechung, 29. April 2002:

" ... Zum Punkt "Schätzungsweise Umsatz und Einsatzerhöhung als Folge der nicht gedeckten Geldzuflüsse" bringt A-D eine weitere Geldquelle ins Spiel, ohne dafür konkrete Beweise vorzulegen. Angeblich stamme das Geld aus einer Erbschaft der Mutter seiner Freundin DF. Diese habe S 500.000,-- geerbt und einen Teil davon A-D in unterschiedlich hohen Beträgen überlassen.

Die bisherige Mittelherkunft aus einem Darlehen der Bausparkasse wird nicht mehr vertreten. Es sei auch möglich, dass dieser Darlehensbetrag zur Finanzierung eines Wohnungswechsels seiner Freundin verwendet worden ist ...

Steuerberater ersucht im Hinblick auf das obige Vorbringen mit der Berichtsausfertigung bis zum 15. Mai 2002 zuzuwarten. A-D erhält von ihm den Auftrag, bis zu diesem Tag die Geldherkunft durch Vorlage geeigneter Unterlagen über die Erbschaft und von Kontoauszügen, etc. nachzuweisen."

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob die Bw. als Schuldnerin der Kapitalerträge für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer haftet, die auf eine verdeckte Gewinnausschüttung entfällt, deren Berechnungsgrundlage die Umsatzerhöhung (S 246.153,09) gewesen ist.

Verdeckte Gewinnausschüttungen sind Kapitalerträge, die der Kapitalertragsteuer unterliegen. Die Kapitalertragsteuer ist durch Abzug einzubehalten. Der zum Abzug der Kapitalertragsteuer Verpflichtete ist der Schuldner der Kapitalerträge. Der zum Abzug der Kapitalertragsteuer Verpflichtete haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer (§ 93 EStG 1988, § 95 Abs. 2 EStG 1988).

Bei einer verdeckten Gewinnausschüttung ist die Gesellschaft, die Gewinne verdeckt ausgeschüttet hat, diejenige, die für die Einbehaltung und Abfuhr der auf die verdeckte Gewinnausschüttung entfallenden Kapitalertragsteuer haftet: Wird festgestellt, dass eine Gesellschaft keine verdeckten Gewinne ausgeschüttet hat, ist diese Gesellschaft aus der Haftung zu entlassen.

Ob die Bw. Umsätze nicht erklärt und die iZm diesen Umsätzen stehenden Gewinne verdeckt ausgeschüttet hat oder nicht, ist eine, auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage.

Die verdeckte Gewinnausschüttung – und mit ihr die Umsatzerhöhung S 246.153,09 – hat das Finanzamt auf einen unaufgeklärten Geldfluss iHv insgesamt S 200.000,00 auf das Gesellschafter - Verrechnungskonto von A-D im Jahr 1999 gestützt.

Als gegen einen unaufgeklärten Geldfluss im Jahr 1999 sprechende Fakten werden von der Bw. eine nicht nachweisbare andere Verwendung von ausbezahlten Bausparguthaben und Bauspardarlehen und/oder die freie Disposition über S 199.890,00 und deren Verwendung in der "immer wieder angeführten Form" genannt (vgl. Berufung, Vorlageantrag).

Bei dem zT aus Eigenmitteln (= Bausparguthaben), zT aus Bauspardarlehen stammenden Bargeld ist nachweisbar, dass dieses Bargeld im Jahr 1998 zum Zurückzahlen von Schulden bei DF verwendet worden ist.

Nach den übereinstimmenden Aussagen von A-D und DF und nach dazu nicht in Widerspruch stehenden, von der Bw. vorgelegten, Unterlagen hat die Bausparkasse am 9. Juni 1998 S 129.890,00 an A-D ausgezahlt. S 129.890,00 hat A-D nicht zur Finanzierung wohnwirtschaftlicher Maßnahmen verwendet sondern hat diese S 129.890,00 und aus Eigenmitteln stammende S 70.000,00 nach dem 9. Juni 1998 DF zur Schuldentilgung übergeben.

Da A-D das zT aus Eigenmitteln (= Bausparguthaben), zT aus Bauspardarlehen stammende Bargeld DF gegeben hat, scheidet dieses Bargeld als Quelle eines Geldflusses auf das Gesellschafter – Verrechnungskonto aus.

Nach auch idF übereinstimmenden Aussagen von A-D und DF und nach dazu nicht in Widerspruch stehenden, von der Bw. vorgelegten, Unterlagen hat DF A-D Ende 1998 S 200.000,00 geborgt.

Dass A-D die von DF Ende 1998 geborgten S 200.000,00 im Laufe des Jahres 1999 zur Gänze oder in Teilbeträgen auf sein Gesellschafter – Verrechnungskonto eingezahlt hat, hat die Bw. nicht nachgewiesen.

Nach den Buchungen auf dem Gesellschafter - Verrechnungskonto von A-D ist nach der Höhe der auf dem Gesellschafter - Verrechnungskonto gutgeschriebenen Beträge und den Zeitpunkten, an denen diese Gutschriften erfolgt sind, eher auszuschließen als anzunehmen, dass A-D die von DF Ende 1998 geborgten S 200.000,00 im Laufe des Jahres 1999 zur Gänze oder in Teilbeträgen auf sein Gesellschafter – Verrechnungskonto eingezahlt hat:

- Exakt S 200.000,00 sind nicht auf das Gesellschafter – Verrechnungskonto von A-D eingezahlt worden.
- Aufeinander folgende Einzahlungen auf dem Gesellschafter – Verrechnungskonto von A-D ergeben zusammen gezählt nicht S 200.000,00 (z.B. Einzahlungen vom 1./18. Jänner 1999, 18. Februar 1999, 9./15. März 1999: S 181.300,00).
- Zwischen aufeinander folgenden Einzahlungen auf dem Gesellschafter – Verrechnungskonto von A-D im Jahr 1999 liegen lange Zeiträume, sodass eine andere als die behauptete Verwendung der von DF Ende 1998 geborgten S 200.000,00 wahrscheinlicher ist als eine Einzahlung in Teilbeträgen auf das Gesellschafter – Verrechnungskonto (z.B. Einzahlungen vom 1./30. April 1999, 7. Mai 1999 und 22./29/31. Juli 1999; die nächste Einzahlung ist am 1. Dezember 1999 gewesen).
- Die "Schenkung" von S 200.000,00 im Oktober 1999 ist nicht mit einer Bargeldhingabe iHv S 200.000,00 verbunden gewesen; diese "Schenkung" ist in Wirklichkeit ein Verzicht von DF auf Rückzahlung von S 200.000,00 gewesen.
- Die aufeinander folgenden Einzahlungen auf dem Gesellschafter – Verrechnungskonto von A-D ab Oktober 1999 sind die Einzahlungen vom 1./6./27. Dezember 1999 gewesen; sie ergeben in Summe nicht S 200.000,00 sondern S 121.000,00.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder

zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (*Ritz*, Bundesabgabenordnung: Kommentar, 2. überarb. und erw. Aufl., § 167, Tz 8 und die do. zit. Judikate).

Nach dem Ergebnis des Beweisverfahrens ist als erwiesen anzunehmen, dass die von der Bw. behaupteten Einlagen in die Gesellschaft als Ursache des Geldflusses (S 200.000,00) auf das Gesellschafter – Verrechnungskonto von A-D auszuschließen sind (§ 167 Abs. 2 BAO).

Der Geldzufluss auf dem Gesellschafter – Verrechnungskonto von A-D ist eine Zuwendung (Vorteilsgewährung) an A-D gewesen.

A-D ist im Zeitpunkt dieser Zuwendung (Vorteilsgewährung) Gesellschafter der Bw. gewesen; bei den A-D zugewendeten S 200.000,00 handelt es sich um eine Zuwendung (Vorteilsgewährung) an einen unmittelbar an der Bw. Beteiligten.

Da diese Zuwendung (Vorteilsgewährung) durch Einzahlungen auf einem Gesellschafter – Verrechnungskonto erfolgt ist und zur Gesellschaft Fremde kein Gesellschafter – Verrechnungskonten haben, ist davon auszugehen, dass die Bw. Fremden keine S 200.000,00 zugewendet hätte.

Einen betrieblichen oder Einkünfte bezogenen Grund für den Vermögenszuwachs auf dem Gesellschafter – Verrechnungskonto konnte die Bw. nicht nennen; dass es sich dabei um von außen kommende, aus Bausparguthaben, Bauspardarlehen, Darlehen von Privatpersonen stammende, Einlagen in die Gesellschaft gehandelt hat, ist nach dem Ergebnis des Beweisverfahrens auszuschließen.

Das Gesellschafter – Verrechnungskonto von A-D ist ein von der Bw. für A-D eingerichtetes Konto; Handlungen, die aus Buchungen auf diesem Konto bestehen, sind der Bw. zuzurechnen: Diesem Konto gutgeschriebene Beträge sind der Bw. bekannte und beabsichtigte Zuwendungen.

Die nicht aus einer betrieblichen Tätigkeit stammende Zuwendung von S 200.000,00 ist als solche nicht erkennbar gewesen, sie ist vom Betriebsprüfer erst durch eine Gelddeckungsrechnung festgestellt worden.

Gewollte Zuwendungen einer Gesellschaft an ihre unmittelbar oder mittelbar Beteiligten, die als solche nicht ohne weiteres erkennbar sind, zu einer Minderung ihrer Einkünfte führen und ihr fremd gegenüberstehenden Personen nicht gewährt werden, erfüllen das objektive und subjektive Tatbild einer verdeckten Ausschüttung.

Festzustellen ist, dass eine verdeckte Ausschüttung an A-D durch die Bw. statt gefunden hat.

Als ausschüttende Gesellschaft ist die Bw. zu Recht zur Haftung für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer herangezogen worden.

Wien, 14. Oktober 2004