

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Ri in der Beschwerdesache Bf, Adr, über die Beschwerde vom 12.03.2012 gegen die Bescheide des FA Wien 2/20/21/22 vom 27.02.2012, betreffend Festsetzung der Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 01-12/2009 und 01-12/2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 27.2.2012 wurde die Kapitalertragsteuer gem. § 95 Abs. 4 EStG 1988 für die Zeiträume 01-12/2009 und 01-12/2010 mit 25% der steuerpflichtigen Kapitalerträge iHv 41.134,05 € (2009) und 168.608,73 € (2010), sohin mit 10.283,51 € bzw. mit 42.152,18 € festgesetzt.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass im Zeitraum 1.1.2009 bis 31.12.2010 von der Fa. GmbH an deren alleinigen Gesellschafter Bf (in der Folge Bf.) Beträge iHv 41.134,05 € (2009) und 168.608,73 € (2010) verdeckt ausgeschüttet worden seien. Die detaillierte Begründung für die Zurechnung der verdeckten Ausschüttung sei der Niederschrift über die Schlussbesprechung der Fa. GmbH vom 27.9.2011 zu entnehmen.

Abweichend von der in der Niederschrift zur Schlussbesprechung durchgeführten Berechnung der verdeckten Ausschüttung sei diese für 2009 wie folgt ermittelt worden:

Nicht anerkannte Rechnungen X Bau-u. Installationstechnik GmbH	137.113,50
Davon 20% Umsatzsteuer	27.422,70
Nicht anerkannte Rechnungen brutto	164.536,20
Davon 50% Schwarzlöhne	82.286,10
Davon 50% verdeckte Ausschüttung vom Restbetrag	41.134,05

Für den Zeitraum 01-12/2010:

Verdeckte Ausschüttung gem. Punkt 5 der NS vom 27.9.2011: 18.948,60

Verdeckte Ausschüttung gem. Punkt 5 der NS vom 27.9.2011:	100.750,00
Verdeckte Ausschüttung gem. Punkt 5 der NS vom 27.9.2011:	48.910,13
Verdeckte Ausschüttung 1.1.2010 bis 31.12.2010 gesamt:	168.608,73

Abweichend von der in Punkt 5 der Niederschrift zur Schlussbesprechung durchgeführten Berechnung der verdeckten Ausschüttung sei diese wie folgt ermittelt worden:

Summe Zurechnung Darlehen gem. Punkt 6 der NS vom 27.9.2011:	210.500,00
Summe Zurechnung Darlehen korrigiert (Schreibfehler):	201.500,00
Davon 50% verdeckte Ausschüttung	100.750,00

Abweichend von der in Punkt 7 der Niederschrift zur Schlussbesprechung durchgeführten Berechnung der verdeckten Ausschüttung sei diese wie folgt ermittelt worden:

Nicht anerkannte Rechnungen Y GmbH:	100.930,95	Nicht
anerkannte Rechnungen Z GmbH :	62.102,81	Gesamt netto
	163.033,76	Davon 20%
Umsatzsteuer	32.606,75	Nicht anerkannte
Rechnungen brutto	195.640,51	
Davon 50% Schwarzlöhne	97.820,26	
Davon 50% verdeckte Ausschüttung vom Restbetrag	48.910,13	

Gem. § 95 Abs. 2 EStG 1988 sei der Empfänger der Kapitalerträge Schuldner der Kapitalertragsteuer. Die Kapitalertragsteuer sei von dem gem. § 95 Abs. 3 EStG 1988 zum Abzug Verpflichteten einzubehalten. Nach § 95 Abs. 5 EStG 1988 sei die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise dem Empfänger der Kapitalerträge direkt vorzuschreiben, wenn der zum Abzug Verpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt habe oder der Empfänger wisse, dass der Schuldner die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt habe und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteile.

Die Fa. GmbH habe die Kapitalerträge bei (verdeckter) Ausschüttung nicht vorschriftsmäßig gekürzt, der Bf. hätte davon Kenntnis gehabt und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitgeteilt. Im Hinblick auf die finanzielle Situation und das per xx über die Fa. GmbH eröffnete Konkursverfahren erscheine die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer beim Bf. geboten.

Die Direktvorschreibung liege im Ermessen der Behörde und sei iSd § 20 BAO unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen erfolgt. Unter Billigkeit verstehe die ständige Rechtsprechung die Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben.

Gegen die Bescheide vom 27.2.2012 erhob der Bf. Beschwerde (vormals Berufung) mit der Begründung, dass er auf Grund der Einkommensteuerbescheide für 2009 und 2010 diese Beträge auf keinen Fall verdient habe.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 13.8.2013 wurde die Beschwerde gegen die Bescheide vom 27.2.2012 betreffend Festsetzung der Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 01-12/2009 und 01-12/2010 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass im Einkommensteuerbescheid für 2009 vom 7.9.2011 der Gesamtbetrag der Einkünfte mit 0,00 € ausgewiesen sei. Für das Jahr 2010 sei kein Einkommensteuerbescheid erlassen worden.

Mit dem Beschwerdevorbringen sei keine Unrichtigkeit der angefochtenen Kapitalertragsteuerbescheide aufgezeigt worden, weil seit der sogenannten Endbesteuerung die Kapitaleinkünfte i.d.R. nicht mehr in den Einkommensteuerbescheiden ausgewiesen werden. Daher sei das Beschwerdevorbringen nicht geeignet, eine Änderung bei den Vorschriften herbeizuführen.

Im rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag brachte der Bf. vor, dass er die Einstufung der Beträge für 2009 bzw. 2010 nicht nachvollziehen könne und diese auch nicht verdient habe.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt:

Der Bf. war in den streitgegenständlichen Jahren Alleingesellschafter der GmbH. Das Unternehmen, das als Personalvermittlung zur Überlassung von Arbeitskräften für Transportgewerbe, Lagerarbeiten und Speditionen tätig war, wurde am xy gegründet und am 23.5.2007 ins Firmenbuch eingetragen. Als Alleingesellschafter und Geschäftsführer fungierte zunächst K. Vom 21.6.2007 bis 20.1.2008 übernahm der Bf. die Geschäftsführung. Nach insgesamt vier weiteren Geschäftsführern vertrat ab 5.8.2011 wieder der Bf. das Unternehmen als Geschäftsführer. Am 4.9.2007 wurde der Gesellschafter K vom Bf. abgelöst, der seither Alleingesellschafter der GmbH war.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom xx, 5 s 178/11b, wurde über das Vermögen der Gesellschaft der Konkurs eröffnet und mit Beschluss vom 15.12.2014 der Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben. Am xyz wurde die Firma gem. § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit von Amts wegen im Firmenbuch gelöscht.

Im Rahmen einer bei der GmbH für die Jahre 2009 und 2010 durchgeführten Außenprüfung wurde unter anderem festgestellt, dass auf dem Konto Fremdleistungen in beiden Prüfungsjahren Rechnungen von Subunternehmern verbucht wurden. Da die Leistungserbringung durch die Subfirmen weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht werden konnte, ging das Finanzamt davon aus, dass die Arbeiten von Arbeitern der GmbH erbracht worden sind und anerkannte die Zahlungen an die Subunternehmer nicht.

Weiters wurde festgestellt, dass am Verrechnungskonto des Bf. im Jahr 2010 wiederholt Entnahmen und private Einlagen verbucht wurde. Die Entnahmen wurden als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert.

Darüber hinaus wurden private Darlehensgewährungen an den Geschäftsführer und an drei Dienstnehmer vom Finanzamt nicht anerkannt, da weder der Zahlungsfluss

noch die Rückzahlungen nachgewiesen werden konnten (siehe Niederschrift über die Schlussbesprechung).

Gegen die im Gefolge der Außenprüfung an die GmbH ergangenen Umsatz- und Körperschaftssteuerbescheide für die Jahre 2009 und 2010 wurde Beschwerde (vormals Berufung) erhoben. Die Beschwerde wurde mit Beschwerdeverentscheidungen vom 23.9.2013 als unbegründet abgewiesen.

Mit den Bescheiden vom 27.2.2012 wurde die Kapitalertragsteuer für die Jahre 2009 und 2010 festgesetzt und gem. § 95 Abs. 5 EStG 1988 direkt dem Bf. vorgeschrieben. Die detaillierte Begründung für die Zurechnung der verdeckten Ausschüttung ist der Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung bei der GmbH vom 27.9.2011 zu entnehmen. Der Bf. hat an dieser Schlussbesprechung teilgenommen.

Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf die dem Gericht vorliegenden Unterlagen.

Rechtslage:

Nach § 93 Abs. 1 EStG 1988 in der für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) 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 (VwGH 25.6.07, 2007/14/0002)

Gemäß § 95 Abs 5 EStG 1988 in der für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum gültigen Fassung ist dem Empfänger der Kapitalerträge die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn

Z 1: der zum Abzug Verpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat oder

Z 2: der Empfänger weiß, dass der Schuldner die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt.

§ 95 Abs 5 Z 1 EStG stellt auf rein objektive Momente ab: Der zum Abzug Verpflichtete hat die Kapitalertragsteuer nicht abgezogen und der Empfänger der Kapitalerträge hat die entsprechenden Kapitalerträge ungekürzt bzw. nicht vorschriftsmäßig gekürzt erhalten (*Kirchmayr in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG* ¹⁷ § 95 Tz 67).

Bei verdeckten Ausschüttungen ist grundsätzlich davon auszugehen, dass es sich um nicht vorschriftsmäßig gekürzte Kapitalerträge iSd § 95 Abs. 5 Z 1 EStG handelt, bei denen daher, so der Gesetzestext wörtlich, „*ausnahmsweise*“ die KEST dem Empfänger der Kapitalerträge (zB Anteilseigner) direkt vorzuschreiben ist (UFS 21.2.2008, RV/0189-W/06, UFS 30.10.2013, RV/0358-G/09).

Nach dem VwGH-Erk vom 29.3.2012, 2008/15/0170, ist die Vornahme verdeckter Ausschüttungen „*ein klassischer Anwendungsfall dieser Gesetzesbestimmung, besteht das Wesen verdeckter Ausschüttungen doch gerade darin, die Zuwendung von Vorteilen an die Gesellschafter nicht nach außen in Erscheinung treten zu lassen und auch keine vorschriftsmäßige Kürzung der Kapitalerträge vorzunehmen*“. Bei verdeckten Ausschüttungen kann somit der Empfänger hinsichtlich der KEST jedenfalls unmittelbar in Anspruch genommen werden.

Erwägungen:

Da die GmbH die dem Bf. in den Jahren 2009 und 2010 zugeflossenen verdeckten Ausschüttungen nicht der Vorschrift des § 93 Abs. 2 EStG 1988 entsprechend gekürzt hat, sind somit die Voraussetzungen des § 95 Abs. 5 Z 1 EStG 1988 für eine direkte Inanspruchnahme des Bf. erfüllt.

Angesichts der angespannten finanziellen Situation der GmbH und der am xx erfolgten Eröffnung des Konkursverfahrens erweist sich bei Berücksichtigung des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer gegenüber dem Bf. jedenfalls als gerechtfertigt. Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass laut Firmenbuchauszug der Konkurs aufgehoben und die GmbH am xyz wegen Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöscht wurde.

Einwendungen gegen die Direktvorschreibung der Kapitalertragsteuer wurden vom Bf. nicht vorgebracht.

Die gegenständliche Beschwerde wurde lediglich mit der Begründung erhoben, dass der Bf. auf Grund der Einkommensteuerbescheide für 2009 und 2010 die Beträge auf keinen Fall verdient habe.

Wie das Finanzamt in der Beschwerdeverentscheidung vom 13.8.2013 zutreffend ausgeführt hat, ist das Beschwerdevorbringen nicht geeignet, eine Unrichtigkeit der Kapitalertragsteuerbescheide aufzuzeigen.

Verdeckte Gewinnausschüttungen stellen beim Empfänger gemäß § 27 Abs. 1 Z 1 EStG Einkünfte aus Kapitalvermögen dar, die vor Einführung der Endbeststeuerung beim Empfänger in dessen Einkommensterverfahren zum normalen Einkommensteuertarif, unter Anrechnung einer allenfalls einbehaltenen Kapitalertragsteuer, zu versteuern waren. Seit dem Jahr 1994 unterliegen Beteiligungserträge im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 1 EStG der Steuerabgeltung (§ 97 Abs. 1 Satz 2 EStG). Zweck der Vorschrift des § 97 EStG 1988, die sich auch auf verdeckte Ausschüttungen erstreckt, ist es, im Wege eines einheitlichen Steuersatzes von 25 % beim Kapitalertragsteuerabzug u.a. die Einkommensteuer von bestimmten Kapitalerträgen abzugelten (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, § 97 Tz 1, 2. Absatz). Die Zurechnung der verdeckten Gewinnausschüttung bzw. die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer gegenüber dem Bf. setzt daher - entgegen der offenkundigen Auffassung des Bf. - nicht voraus, dass die Kapitaleinkünfte im jeweiligen Einkommensteuerbescheid ausgewiesen sind (eine Veranlagung zur

Einkommensteuer für das Jahr 2010 wurde im Übrigen nicht durchgeführt). Das diesbezügliche Beschwerdevorbringen ist daher verfehlt.

Insoweit der Bf. im Vorlageantrag behauptet, dass er die "*Einstufung der Beträge*" nicht nachvollziehen könne und diese "*auch nicht verdient*" habe, ist festzuhalten, dass er weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag Einwendungen gegen die umfassenden Feststellungen bei der Gmb, auf welche in den angefochtenen Bescheiden verwiesen wird, vorbringt. Diese Feststellungen waren dem Bf. jedenfalls hinreichend bekannt, da er in das Prüfungsverfahren der Gesellschaft einbezogen war, an der Schlussbesprechung am 27.9.2011 teilgenommen hat und ihm mit dem Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 01-12/2009 auch eine Kopie der Niederschrift über die Schlussbesprechung zugestellt wurde. Obwohl in der Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes, der insoweit Vorhaltecharakter zukommt, explizit darauf hingewiesen wurde, dass die Ausführungen des Bf. nicht geeignet sind, eine Änderung bei den Kapitalertragsteuervorschreibungen herbeizuführen, hat der Bf. dennoch im Vorlageantrag wiederum nur vorgebracht, dass er die Beträge "*nicht verdient*" habe.

Da der Bf. mit diesem Vorbringen keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide betreffend Festsetzung der Kapitalertragsteuer für 01-12/2009 und 01-12/2010 aufzuzeigen vermag, war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Der Beschwerdefall hängt nicht von der Lösung einer Rechtsfrage ab, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die Frage, ob eine inhaltlich zutreffende Begründung vorliegt, ist eine Tatfrage. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 10. Oktober 2016