

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, Adr, über die Beschwerden vom 21.01.2011, vom 20.12.2011 und vom 21.01.2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA Innsbruck vom 20.12.2010, vom 12.12.2011 und vom 18.12.2012 betreffend Kapitalertragsteuer 2000 - 2002 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird teilweise stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

1. Im Zuge einer bei der N GmbH für die Jahre 2000-2004 durchgeführten Betriebsprüfung wurde unter anderem die Feststellung getroffen, dass die Erlöse aller von der GmbH betriebenen Lokale systematisch unter Einsatz einer in den verwendeten Verbund-Kassen-Systemen implementierten automationsgestützten Manipulationsfunktion verkürzt worden seien. Die daraus resultierenden Erlöshinzurechnungen wurden um die Umsatzsteuer erhöht; abzüglich eines erhöhten Aufwandes laut Betriebsprüfung ermittelten sich daraus verdeckte Gewinnausschüttungen.
2. Im hier gegenständlichen Zeitraum 2000-2002 war der Beschwerdeführer zu einem Viertel Gesellschafter der N GmbH, wobei sein Gesellschaftsanteil treuhänderisch von RO gehalten wurde.
3. Aufgrund der oben genannten Feststellungen der Betriebsprüfung wurden die beschwerdegegenständlichen Kapitalertragssteuer-Festsetzungsbescheide erlassen. Die Festsetzung erfolgte gemäß § 95 Abs. 5 EStG in der für die Jahre 2000 bis 2002 geltenden Fassung direkt beim Beschwerdeführer als Gesellschafter.

4. Den Berufungen der N GmbH gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2003 und 2004 sowie Körperschaftssteuer für die Jahre 2000 - 2004 wurde mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates (UFS) vom 17. Dezember 2012 teilweise stattgegeben: Tatsächlich kam der UFS in seiner Entscheidung vom 17. Dezember 2012, GZ RV/0165-I/07, RV/0166-I/07 und RV/0714-I/08 zu dem Ergebnis, dass die Bücher und Aufzeichnungen der N GmbH nicht die Vermutung der vollständigen Erfassung der Geschäftsfälle und inhaltlichen Richtigkeit für sich reklamieren konnten. Daraus folgte für den UFS die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde gem. § 184 BAO, wobei er jedoch die von der Betriebsprüfung getroffene Feststellung, es habe an sämtlichen Öffnungstagen in den Betriebsstätten der N GmbH Umsatz- und Erlösverkürzungen gegeben, als nicht glaubhaft verwarf.

Er verhängte daher anstelle der Zuschätzungen, welche seitens der Betriebsprüfung bzw. des Finanzamtes vorgenommen worden waren, iZm den festgestellten Buchführungsmängeln Sicherheitszuschläge ua für die hier streitgegenständlichen Jahre 2001 und 2002, nicht jedoch für das Jahr 2000.

Der UFS stellte in seiner Entscheidung zudem seine Bindung an das Urteil des LG Linz vom 30. Mai 2012, GZ. 24 Hv 16/08 w, fest, mit welchem W als Geschäftsführer der N GmbH rechtskräftig ua wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs. 1 und 38 Abs. 1 lit. a FinStrG verurteilt worden war. Aus dem Spruch des genannten Urteils leitete der UFS die Feststellung ab, W habe in seiner Funktion unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in den Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen 2000 - 2004 näher bezifferte Umsätze und Gewinne nicht erklärt.

5. Bereits mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck xxx, wurde über das Vermögen der N GmbH das Konkursverfahren eröffnet.

Verfahrensgang

1. Gegen die Kapitalertragsteuer-Festsetzungsbescheide wurden Beschwerden (damals noch: Berufungen) mit der jeweils gleichlautenden Begründung erhoben, die verdeckten Gewinnausschüttungen stützten sich auf keine durch plausible Kalkulation belegte Zuschätzung, sondern auf pauschale Kürzungen bestimmter Produktgruppen. Es werde dazu auf die im Zusammenhang mit der N GmbH eingebrachten Berufungsschriften bzw. Vorlageanträge verwiesen.

Auch habe der Beschwerdeführer durch die der Finanzbehörde vorgelegten Vermögensdeckungsrechnungen den Beweis erbringen können, dass seine private Lebensführung durch keine verdeckten Ausschüttungen zu finanzieren gewesen sei.

Der Beschwerdeführer habe von der N GmbH keine verdeckten Gewinnausschüttungen erhalten, womit auch keine Kapitalertragssteuer anfallen habe können.

Im Rahmen der Rechtsmittel zu den Grundlagenbescheiden werde der Beweis erbracht werden, dass das Rechnungswesen der N GmbH formell und materiell ordnungsgemäß sei und daher die oben genannten Zuschätzungen jeglicher Grundlage entbehren.

2. Die Berufungen wurden ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

3. Die Vollmacht des steuerlichen Vertreters ist seit August 2017 nicht mehr aufrecht.

4. Laut zentralem Melderegister ist der Beschwerdeführer im Jahr 2011 in die Schweiz verzogen. Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 21. November 2018 wurde er aufgefordert, gemäß § 10 ZustG einen inländischen Zustellungsbevollmächtigten bekanntzugeben. Dieses Schreiben wurde an die letzte bekannte Schweizer Adresse geschickt und kam zurück, da "der Empfänger an der genannten Adresse nicht auffindbar war".

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akteninhalt sowie aus dem Veranlagungsakt bzw. Betriebsprüfungsbericht der N GmbH.

In seiner oben erwähnten Entscheidung kommt der UFS zu dem Ergebnis, dass die Bemessungsgrundlagen für Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer der N GmbH in den streitgegenständlichen Jahren grundsätzlich zu Recht gem. § 184 BAO im Schätzungsweg ermittelt worden waren, wählte jedoch, was in der Entscheidung nachvollziehbar begründet wurde, eine andere Schätzungsmethode. Diese Entscheidung des UFS wurde nicht weiter bekämpft.

Die verdeckten Gewinnausschüttungen als Bemessungsgrundlagen für die beschwerdegegenständlichen Kapitalertragsteuern werden daher auf der Grundlage der sich aus den in der genannten Entscheidung errechneten Bemessungsgrundlagen für Umsatzsteuern bzw. Körperschaftsteuern ermittelt. Es waren dabei einerseits die sich aus oben genanntem Urteil GZ 24 Hv 16/08 w ergebenden Umsatz- bzw. Erlösverkürzungen, und andererseits die vom UFS verhängten Sicherheitszuschläge zu berücksichtigen.

Rechtslage

Gemäß § 95 Abs. 5 EStG idF. BGBl I 2010/105 ist dem Empfänger der Kapitalerträge Kapitalertragssteuer ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn

1. der zum Abzug Verpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat oder
2. der Empfänger weiß, dass der Schuldner die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Erwägungen

1. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind die einer Kapitalgesellschaft zugerechneten Mehrgewinne, die im Betriebsvermögen der Kapitalgesellschaft keinen Niederschlag gefunden haben, in der Regel als den Gesellschaftern als verdeckte Ausschüttungen zugeflossen anzusehen (VwGH 21.09.2005, 2001/13/0261 unter Hinweis auf die hg. Erkenntnisse vom 18. September 2003, 99/15/0262, 0263, vom 17. Dezember 2002, 97/14/0026, vom 19. Juli 2002, 97/13/0241 und 0242, vom 22. März 2000, 97/13/0173, vom 24. März 1998, 97/14/0118, vom 28. Jänner 1998, 95/13/0069, VwSlg 7247 F/1998, vom 6. April 1995, 93/15/0060, und vom 27. April 1994, 92/13/0011, 94/13/0094).

Bei Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung sind die Voraussetzungen des § 95 Abs. 5 EStG 1988 gegeben (zB VwGH 29.03.2012, 2008/15/0170).

2. Die Vorschreibung der Kapitalertragssteuer an den Gesellschafter liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Ist die Gesellschaft wie im vorliegenden Fall zum Zeitpunkt der Kapitalertragsteuer Festsetzung insolvent, so spricht die Ermessensübung jedenfalls für die Direktvorschreibung beim Gesellschafter (*Marschner in Jakom EStG*, 4. Aufl. 2011, § 95 Rz 38).

3. Dass die N GmbH nicht sämtliche erwirtschafteten Umsätze und Gewinne in den hier streitgegenständlichen Jahren ordnungsgemäß erklärt und versteuert hat, steht aufgrund der Ergebnisse, zu welchen der UFS in seiner oben genannten Entscheidung vom 27. Dezember 2012 gelangt ist, fest. Die in dieser Entscheidung verhängten Sicherheitszuschläge sind - gemeinsam mit den sich aus dem erwähnten Urteil des LG Linz ergebenden Umsatz-bzw. Erlösverkürzungen - als verdeckte Gewinnausschüttung (unter anderem) an den Beschwerdeführer anzusehen.

Dem Vorbringen, der Beschwerdeführer habe durch eine Vermögensdeckungsrechnung den Beweis erbringen können, verdeckte Ausschüttungen zur Finanzierung seiner Lebensführung nicht nötig gehabt zu haben, kommt vor dem Hintergrund der oben zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung keine Relevanz zu.

4. Zur Zustellung:

Gemäß § 8 Abs. 1 ZustG hat eine Partei, die während eines Verfahrens, von dem sie Kenntnis hat, ihre bisherige Abgabestelle ändert, dies der Behörde unverzüglich mitzuteilen.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. ist, soweit die Verfahrensvorschriften nichts anderes vorsehen, die Zustellung durch Hinterlegung ohne vorausgehenden Zustellversuch vorzunehmen, falls

eine Abgabestelle nicht ohne Schwierigkeiten festgestellt werden kann, falls die Mitteilung gemäß Abs. 1 unterlassen wird.

Es steht außer Frage, dass der Beschwerdeführer Kenntnis vom gegenständlichen Rechtsmittelverfahren hat. Ungeachtet dessen war letztlich für das Bundesfinanzgericht nicht eruierbar, wo sich der Beschwerdeführer aktuell aufhält. Die Zustellung des gegenständlichen Erkenntnisses erfolgt somit durch Hinterlegung gemäß § 8 Abs. 2 ZustG.

5. Berechnung der Kapitalertragsteuer

Jahr	Gewinnhinzurechnung lt. Urteil brutto	SiZu brutto lt. BE vom 17.12.2012	25 % Anteil des Bf	Kest (25 %)
2000	€ 49.182,34	€ 0,00	€ 12.295,59	€ 3.073,90
2001	€ 276.933,55	€ 3.123,53	€ 70.014,27	€ 17.503,57
2002	€ 274.642,60	€ 98.294,04	€ 93.234,16	€ 23.308,54

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Im gegenständlichen Fall war keine grundsätzlich bedeutsamen Rechtsfrage zu lösen, weshalb die Revision nicht zuzulassen war. Die letztlich strittige Frage der Direktvorschreibung der Kapitalertragsteuer ist durch die oben erwähnte Rechtsprechung ausreichend geklärt.

Innsbruck, am 7. Jänner 2019