

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Fa. B, Adresse, gegen die **Haftungsbescheide** des Finanzamtes A jeweils vom 31. Juli 2009 betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 2004, 2005 und 2006 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

Sachverhalt

Strittig ist, ob im gegenständlichen Fall die **Haftung für Kapitalertragsteuer** an die beschwerdeführende **Kapitalgesellschaft (GmbH)** für den Zeitraum **2004 bis 2006** im Zusammenhang mit einer Außenprüfung (vgl. Betriebsprüfungsbericht v. 31.07.2009, ABNr. 121082/08) zu Recht (**Haftungsbescheide v. 31.07.2009 gem. § 95 Abs. 2 EStG 1988**) besteht.

Jahr	Abgabenart	Bemessungsgrundlage	Betrag	Nachzahlung
		€	25 %	€
2004	Kapitalertragsteuer	39.324,30	9.831,08	9.831,08
2005	Kapital-	7.586,44	1.896,61	1.896,61

	<i>ertragsteuer</i>			
2006	<i>Kapital- ertragsteuer</i>	18.744,46	4.686,12	4.686,12

Kurze Zeit nach der Erlassung der Haftungsbescheide, nämlich am 04.08.2009, wurden die Wiederaufnahmbescheide hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2004 bis 2006 sowie die entsprechenden Sachbescheide von der Abgabenbehörde erlassen. **Gegen diese Bescheide wurde nicht Berufung (alt) bzw. Beschwerde (neu) erhoben. Diese Bescheide sind daher rechtskräftig.**

Gegen die Haftungsbescheide v. 31.07.2009 hinsichtlich Kapitalertragsteuer 2004 bis 2006 wurde rechtzeitig von der steuerlichen Vertretung **Beschwerde v. 24.08.2009** erhoben und gleichzeitig der Antrag auf Aussetzung der Einhebung gem. § 212 a BAO (**Summe KEST € 16.413,81 für die Jahre 2004 bis 2006**).

In der Beschwerde wurden Einwendungen gegen die Zurechnungen von verdeckten Ausschüttungen sowie die Vorschreibung von Sicherheitszuschlägen (Buchführungsmängel) sowie gegen die durchgeführte "Wiederaufnahme des Verfahrens" erhoben.

Eine Beschwerdevorentscheidung wurde nicht erlassen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage

Übergangsbestimmung:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat (UFS) aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art 151 Abs. 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht (BFG) über.

Dementsprechend normiert § 323 Abs. 38 BAO, dass die am 31. Dezember 2013 beim UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Allgemeines zur verdeckten Ausschüttung (§ 8 KStG):

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird. Die Notwendigkeit des Aufgreifens verdeckter Ausschüttungen ist Folge des Trennungsprinzips. Das objektive Tatbild der verdeckten Ausschüttung setzt eine Vermögensminderung bei der Körperschaft voraus. Grundsätzlich können verdeckte Ausschüttungen das Einkommen der Körperschaft in zwei Formen mindern: Zum einen kann die verdeckte Ausschüttung

in der Form überhöhter (scheinbarer) Ausgaben auftreten, zum anderen in der Form zu geringer (fehlender) Einnahmen. Die ersterwähnte Erscheinungsform führt zu einer Aufwandskürzung, die zweiterwähnte zu einer Einnahmenerhöhung (vgl. VwGH 29.1.2003, 98/13/0055; VwGH 19.1.2005, 2000/13/0162 und 0165). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind verdeckte Ausschüttungen ua. Vermögensminderungen einer *Kapitalgesellschaft*, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind, sich auf die Höhe des Einkommens auswirken und in keinem Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung stehen. Verdeckte Ausschüttungen sind somit alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen, nicht ohne weiteres erkennbaren Zuwendungen (Vorteile) einer Körperschaft an den Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht vermindern und ihre Wurzeln bzw. ihre Ursache in der Anteilsinhaberschaft bzw. im Gesellschaftsverhältnis haben. Diese Ursache wird an Hand eines Fremdvergleiches ermittelt. Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern zuwendet, die sie aber anderen Personen nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde, sind durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst. Eine verdeckte Ausschüttung setzt somit grundsätzlich die Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung voraus, wobei die Zuwendung eines Vorteils an den Anteilsinhaber auch darin gelegen sein kann, dass eine dem Anteilsinhaber nahe stehende Person begünstigt ist. Entscheidend ist somit, dass sich die Zuwendungen nur aus dem Gesellschaftsverhältnis erklären lassen. Subjektive Voraussetzung für eine verdeckte Ausschüttung ist eine ausdrücklich auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft, wobei sich die Absicht der Vorteilsgewährung auch schlüssig aus den Umständen des Falles ergeben kann; sie liegt daher auch vor, wenn die Gesellschaft von einem zu Unrecht in Anspruch genommenen Vorteil Kenntnis erlangt und nichts unternimmt, um ihn rückgängig zu machen. Aufgrund des Trennungsprinzips sind schuldrechtliche Beziehungen zwischen den steuerlich selbständigen Körperschaften und ihren Gesellschaftern steuerlich prinzipiell anzuerkennen (vgl. VwGH 23.10.1997, 94/15/0160). Es darf aber nicht übersehen werden, dass Gesellschafter maßgeblichen Einfluss auf die *Kapitalgesellschaft* haben können, insbesondere dann, wenn sie als überwiegend am Stammkapital beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer einer GesmbH die Willensbildung der Gesellschaft zu bestimmen vermögen. In solchen Fällen besteht die Möglichkeit, über entsprechende Gesellschafterbeschlüsse zu Lasten des Gesellschaftserfolges und des Gesellschaftsvermögens eigene Vorteile zu erwirken. Die Steuerersparnis, die eine derartige Vorteilszuwendung bei der Gesellschaft über die korrespondierende Betriebsausgabe bzw. Schuldpost zur Folge hat, kann durchaus der einzige Grund der Zuwendung sein. Schriftum und Rechtsprechung haben daher die steuerliche Anerkennung von Vorteilszuwendungen an Gesellschafter einer GesmbH an strenge Voraussetzungen geknüpft.

Erwägungen

Geltendmachung der persönlichen Haftung gegenüber der Kapitalgesellschaft im Wege von Haftungsbescheiden betreffend Kapitalertragsteuer:

§ 224 BAO in der für den Streitzeitraum maßgeblichen Fassung normiert:

(1) Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

(2) Die Bestimmungen des Einkommensteuerrechtes über die Geltendmachung der Haftung für Steuerabzugsbeträge bleiben unberührt (vgl.zB § 95 Abs. 2 EStG 1988).

(3) Die erstmalige Geltendmachung eines Abgabenanspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides gemäß Abs 1 ist nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig.

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde (vormals Berufung) gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde (vormals Berufung) gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde (vormals Berufung) einbringen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches, so gilt § 245 Abs. 2, 4 und 5 sinngemäß. Nach **Ritz , BAO, 4. Auflage, § 248 BAO, Tz 14, S. 786**, können die aufgezeigten Einwendungen nur im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens betreffend den Bescheid über den Abgabenanspruch mit Aussicht auf Erfolg erhoben werden (Ritz unter Verweis auf die Rechtsprechung des VwGH 24.02.04, 99/14/0278 ua Erkenntnisse). Auf die Rechtsprechung des UFS zu RV/0050-G/02 wird in diesem Zusammenhang auch verwiesen (**Berufung gegen den Haftungsbescheid ist keine Berufung gegen den Abgabenbescheid**).

Ein Rechtsmittelverfahren gegen die zugrundeliegenden Körperschaftsteuerbescheide, aber auch Umsatzsteuerbescheide, jeweils v. 04.08.2009, liegt nicht vor. **Diese Bescheide, jeweils v. 04.08.2009, sind daher rechtskräftig.**

Eine **Umdeutung der Beschwerde** aus dem Begründungstext der gegen die Haftungsbescheide erhobenen Beschwerde in die Richtung, dass auch die **Wiederaufnahmebescheide bzw. die Sachbescheide in Beschwerde gezogen wären**, kann nach dem ausdrücklichen Wortlaut („gegen die entsprechenden Haftungsbescheide hinsichtlich Kapitalertragsteuer 2004 bis 2006 v. 31.07.2009“) nicht vorgenommen werden.

Inhaltliche Argumente der Haftungsinanspruchnahme wurden in der Beschwerde v. 24.08.2009 nicht vorgebracht (wie zB Nichtvorliegen eines Haftungstatbestandes

(zB fehlende Norm § 95 EStG 1988), Einhebungsverjährung, Erlöschen des Abgabenanspruches).

Hinsichtlich der Ermessensbegründung wird auf die Tz 5 des Betriebsprüfungsberichtes v. 31.07.2009, ABNr. 121082/08, hingewiesen.

Die ausnahmsweise direkte Vorschreibung von Kapitalertragsteuer an die Gesellschafter wurde im gegenständlichen Fall nicht vorgenommen (zu dieser Sachlage Renner/Raab im BFGjournal 2014 , S.105, Ermessen bei ausnahmsweiser Direktvorschreibung der KEST für verdeckte Ausschüttungen ,§ 95 EStG 1988; § 8 Abs 2 KStG 1988).

Weiters darf - was die in der Beschwerde aufgezeigte fehlerhafte Rechtsmittelbelehrung in den Haftungsbescheiden v. 31.07.2009 betrifft - auf Ritz, BAO, 4. Auflage, § 93,Tz 27, S. 280, wonach eine mangelhafte Rechtsmittelbelehrung zwar eine Verletzung von Verfahrensvorschriften darstellt, diese jedoch der Annahme der Bescheidqualität der Erledigung nicht entgegensteht (VwGH 17.01.1998,97/17/0401), hingewiesen werden.

Insgesamt sind keine relevanten Mängel an der Erlassung der Haftungsbescheide v. 31.07.2009 (bescheiderlassende Behörde (Finanzamt A-), Spruch des Haftungsbescheides, Hinweis auf bereits eingetretene Fälligkeit (Betriebsprüfungsfall !) hinsichtlich Kapitalertragsteuer für die Jahre 2004 bis 2006 feststellbar.

Über die Richtigkeit der von der Betriebsprüfung festgestellten verdeckten Ausschüttungen (im Rahmen der Körperschaftsteuerveranlagung) war mangels eigenständiger Beschwerde (und somit aus verfahrensrechtlichen Gründen) nicht abzusprechen.

Zulässigkeit einer Revision

Für die Zulassung der Revision besteht kein Anlass, da keiner der im Art. 133 Abs. 4 BVG genannten Tatbestände vorliegt und der Entscheidung des Finanzgerichtes Bedeutung über den Einzelfall hinaus nicht zukommt.

Linz, am 26. August 2014