



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Graz  
Senat 3

GZ. RV/0395-G/09

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Mag. Reiter & Partner WT-Ges.m.b.H., 8962 Gröbming, Hauptplatz 33, vom 11. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 11. Februar 2009 betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für 2007 und 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Die Bw ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Ihr Betriebsgegenstand ist das Haftungswesen. Gesellschafter ist CD. Handelsrechtliche Geschäftsführerin ist ED.

Mit Prüfungs- und Nachschauauftrag vom 6. November 2008 hat das Finanzamt eine Außenprüfung bei der Bw vorgenommen. Im Zuge dieser Außenprüfung traf der Prüfer die Feststellung, dass die Führung der Bücher und Aufzeichnungen mangelhaft sei, weshalb den Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerbemessungsgrundlagen Unsicherheitszuschläge von 3.100 Euro (10%) bzw. 7.800 Euro (20%) für das Jahr 2007 und 3.900 Euro (10%) bzw. 8.700 Euro (20%) hinzurechnete.

Aufgrund dieser Feststellung zog das Finanzamt die Bw unter Zugrundelegung der Unsicherheitszuschläge (12.770 Euro bzw. 14.730 Euro) mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 11. Februar 2009 zur Haftung für Kapitalertragsteuer im Betrag von 3.192,50 Euro (2007) und im Betrag von 3.682,50 Euro (2008) heran.

Dagegen wendet sich die Bw mit Berufungsschreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 11. März 2009 und beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides. Zur Begründung wird vorgebracht:

*Mit Zuge der Betriebsprüfung für das Jahr 2007 sowie Nachschau Jänner bis November 2008 wurde infolge formeller Mängel laut Bericht vom 11. Feber 2009, eingelangt am 13. Feber 2009 ein Unsicherheitszuschlag iHv € 10.900,-- netto für 2007 und € 12.600,-- netto für 2008 verhängt.*

*Brutto ermittelt sich die Grundlage für die, von der Abgabenbehörde vermutete verdeckte Ausschüttung mit € 12.770,-- für 2007 und € 14.730,-- für 2008.*

*Unstrittig ist, dass nach herrschender Rechtsmeinung Unsicherheitszuschläge generell als verdeckte Ausschüttung zu qualifizieren sind und somit der Bruttopreis der KEST zu unterwerfen ist.*

*Im gegenständlichen Fall stellt sich jedoch der Fall insoferne anders da, als die Gesellschaft hohe Verbindlichkeiten gegenüber ihrem Alleingesellschafter ausweist.*

*Wie der Abgabenbehörde bekannt ist, ist Herr CD sen. alleiniger Gesellschafter unserer, im Betreff genannten Mandantschaft und auch Alleineigentümer der Landwirtschaft CD.*

*Aus den, der Abgabenbehörde vorliegenden Unterlagen ist ersichtlich, dass zum Bilanzstichtag 31. Dezember 2007 unserer Mandantschaft Verbindlichkeiten gegenüber ihrem Alleingesellschafter ausweist.*

*Ohne diese Mittel wäre unsere Mandantschaft nicht in der Lage, den lautenden Geschäftsbetrieb aufrecht zu halten.*

*Unabhängig von der durchaus interessanten Frage, ob ein Unsicherheitszuschlag, welcher ja im gegenständlichen Falle vorhandene und auch nicht bestrittene formelle Mängel entsprechend abdeckt als Zuwendung an den Gesellschafter zu qualifizieren ist, ist in diesem Fall jedenfalls festzustellen, dass ein Zufluss zugunsten des Gesellschafter nicht erfolgt ist, da ja in diesem Fall maximal eine Rückzahlung von Gesellschaftermitteln dadurch entstanden ist.*

*Somit müsste bei korrekter Verbuchung des Geschäftsfalles eine Teilrückzahlung iHv € 27.500,-- auf dem Gesellschatterverrechnungskonto vorgenommen werden - eine KEST kann dabei nicht entstehen.*

*Aus diesem Grund kann beispielsweise das Urteil des VwGH vom 10.12.1985 (85/14/0080) auf den gegenständlichen Fall nicht angewendet werden.*

*Es würde vielmehr eine Ungleichbehandlung darstellen, wenn ein Gesellschafter, welcher mit Mitteln aus dessen Privatsphäre der Gesellschaft erforderliche Liquidität zur Verfügung stellt, eine „VGA“ für einen Unsicherheitszuschlag hinnehmen müsste, was je einer Doppelbelastung gleichkommen würde.*

*Auch der im Zuge der Schlussbesprechung geäußerten Aussage, dass bei Verbuchung des Unsicherheitszuschlages gegen das Forderungskonto des Gesellschafters zwecks Verrechnung ohne vorherige Vereinbarung zwischen Gesellschaft und Gesellschafter gegen den Fremdvergleich verstößen werden würde, ist zu widersprechen.*

*Es wäre vielmehr vollkommen fremdunüblich, wenn eine Gesellschaft mit ihrem Gesellschafter bei Gewährung von Gesellschaftermitteln eine Vereinbarung trifft, dass allfällige Steuerforderungen gegen das Verrechnungskonto aufzurechnen sind - dies würde ja implizieren, dass der Gesellschafter davon ausgeht, dass „seine“ Gesellschaft unredlich tätig ist.*

---

*Dies zeigt ja auch die Tatsache, dass die vorhandenen formellen Mängel in der vorbeschriebenen Form entsprechend berücksichtigt wurden und die Betriebsprüfung nicht ergeben hat, dass zuordenbare Vermögensabflüsse hin zum Gesellschafter stattgefunden haben.*

*Aus vorgenannten Gründen ist die Vorschreibung der KEST für 2007 und 2008 zu Unrecht erfolgt und ersuche ich um antragsgemäße Erledigung der Berufung.*

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat im Juni 2009 zur Entscheidung vor.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist, ob

§ 8 Abs. 2 KStG 1988 lautet:

*Für die Ermittlung des Einkommens ist es ohne Bedeutung, ob das Einkommen  
- im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder  
- entnommen oder  
- in anderer Weise verwendet wird.*

Nach § 93 Abs. 1 EStG 1988 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, 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 (VwGH 25.6.2007, 2007/14/0002).

Die Schätzungsmethode der Anwendung eines Unsicherheitszuschlages kommt 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 24.2.2004, 99/14/0247). Es ist daher im Sinne der Gleichbehandlung aller Abgabepflichtigen 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 Gesellschafter (einschließlich vereinnahmter Umsatzsteuer) dadurch Rechnung trägt, dass es die Unsicherheitszuschläge auch der Kapitalertragsteuer unterzieht (UFS 28.01.2009, RV/0043-G/08; UFS 09.10.2009, RV/0016-G/09).

Das Vorliegen von Verbindlichkeiten gegenüber dem Gesellschafter vermag das Absehen von der Annahme einer verdeckten Ausschüttung nicht zu rechtfertigen. Denn Voraussetzung für

---

einen steuerlich anzuerkennenden Vorteilsausgleich sind ausdrückliche wechselseitige Vereinbarungen über den Ausgleich der gegenseitigen Vorteilszuwendungen, welche bereits im Zeitpunkt der Vorteilsgewährung vorliegen müssen (VwGH 16.05.2007, 2005/14/0005). Dass ein solcher Vorteilsausgleich im Berufungsfall schon aus praktischen Gründen gar nicht möglich war, hat die Bw selbst dargetan. Eine Gegenverrechnung der als verdeckte Ausschüttung qualifizierten Beträge mit den Verbindlichkeiten der Bw gegenüber ihrem Alleingesellschafter war daher von vornherein ausgeschlossen. Die „Rückzahlung von Gesellschaftermitteln“ kann auch nicht unterstellt werden (vgl. VwGH 02.09.2009, 2005/15/0029).

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Graz, am 27. Jänner 2010