



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Walter Reichl, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 1999 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **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**

Im Zuge einer Betriebsprüfung bei der B & Co GmbH wurden aufgrund nicht gedeckter Lebenshaltungskosten der Bw., die geschäftsführende Gesellschafterin ist, S 100.000 plus 20 % USt, zusammen sohin S 120.000 als verdeckte Gewinnausschüttung zugerechnet. Der GmbH wurde hievon 33,33% KeSt vorgeschrieben, sohin pro Streitjahr S 39.996 (siehe

BP-Bericht vom 1.3.2002). In der am 15.4.2002 eingereichten Einkommensteuererklärung wurden Einkünfte aus Kapitalvermögen unter der Kz 369 iHv S 120.000 erklärt. Hiezu heißt es im Vordruck: *"Kapitalerträge aus endbesteuerungsfähigen Kapitalanlagen zum halben Steuersatz einschließlich der davon einbehaltenen bzw. zuzüglich der vom Schuldner übernommenen Kapitalertragsteuer"*. In Kz 365 des Vordrucks erklärte die Bw. S 40.000 KeSt, wozu es heißt: *"KeSt, soweit sie auf nicht endbesteuerungsfähige Kapitalerträge (Kz 367) entfällt"*.

Das Finanzamt brachte die iHv S 120.000 erklärten Einkünfte aus Kapitalvermögen in der Kz 367 zum Ansatz, sohin als nicht endbesteuerungsfähige Kapitalerträge, die einem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen einschließlich der davon einbehaltenen bzw. zuzüglich der vom Schuldner übernommenen KeSt. Dies wirkte sich in den angefochtenen Erstbescheiden dahingehend aus, dass S 120.000 als Einkünfte aus Kapitalvermögen aufscheinen und eine KeSt von S 39.996 angerechnet wurde. Begründend verwies das Finanzamt auf den BP-Bericht.

In der Berufung begehrte die Bw., die erklärten Kapitalerträge gem § 37 EStG mit der Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes zu versteuern.

Mit Berufungsvorentscheidung schied das Finanzamt die Einkünfte aus Kapitalvermögen gänzlich aus der Bemessungsgrundlage aus und rechnete auch keine KeSt an, womit sich eine Einkommensteuer 1997 iHv S 0 und 1999 iHv S -1.323,50 ergab, wogegen der Vorlageantrag ohne weitere Begründung gestellt wurde.

Im Vorlagebericht des Finanzamtes findet sich vermerkt, dass die Endbesteuerung gem EStRL 2000/7801 auch verdeckte Gewinnausschüttungen umfasse.

Eine Rücksprache mit der Finanzkasse des Finanzamtes ergab, dass die gegenständliche KeSt mit Ausnahme eines aufgrund einer Zahlungserleichterung noch ausstehenden Restbetrages von € 214,57 entrichtet ist.

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

Strittig ist die Einkommensbesteuerung unter Berücksichtigung von Optionen und Begünstigungen in Zusammenhang mit einer verdeckten Gewinnausschüttung.

Grundsätzlich sind endbesteuerte Einkünfte aus der Berechnungsgrundlagen der Einkommensteuer auszuschneiden (§ 97 Abs 3 EStG), wozu auch – wie das Finanzamt hiezu richtigerweise anmerkte - verdeckte Gewinnausschüttungen zählen.

Gem § 97 Abs 4 EStG 1988 erhalten jedoch Steuerpflichtige, deren Tarifsteuer (trotz Einbeziehung der endbesteuerten Kapitalerträge) unter 25% liegt, die KeSt angerechnet bzw. mit dem übersteigenden Betrag erstattet (siehe hiezu die Berechnungsblätter, wonach sich unter Einbeziehung der EaK eine Steuer vor Abzug der Absetzbeträge von unter 25% ergibt; vgl. informativ auch EStRL 2000/7820).

Gem § 37 Abs 4 Z 1 EStG 1988 zählen Beteiligungserträge, wozu auch verdeckte Gewinnausschüttungen gehören (Doralt/Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechtes Bd I 7. Auflage S 264) zu den Einkünften, bei denen sich der Steuersatz auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes ermäßigt.

Da diese beiden Bestimmungen vom Finanzamt nicht entsprechend angewendet wurden, ist insoweit dem Berufungsbegehren zu folgen.

Gem § 46 Abs 1 Z 2 EStG 1988 sind u.a. die durch Steuerabzug einbehaltenen Beträge, soweit sie auf veranlagte Einkünfte entfallen, auf die Einkommensteuerschuld anzurechnen. Einer Einbehaltung in diesem Sinn ist es gleichzuhalten, wenn bei einer verdeckten Gewinnausschüttung der Gesellschafter den Betrag iH der KeSt ersetzt oder wenn die Gesellschaft ohne Einforderung eines Ersatzes vom Gesellschafter – und damit in Zuwendung eines weiteren Vorteils an den Gesellschafter (VwGH 23.10.1997, 96/15/0180, 0204, ÖStZB 1998, 492) die KeSt an das Finanzamt entrichtet (VwGH 25.3.1999, 97/15/0059, ÖStZB 1999, 648). Indem die KeSt (nahezu) entrichtet ist, steht somit der Anrechnung, auch wenn die Gesellschaft die KeSt leistete, nichts entgegen.

Die zitierte Judikatur steht in Zusammenhang mit § 93 Abs 4 Z 3 EStG 1988, wonach kapitalertragsteuerpflichtig auch vom Schuldner der Kapitalerträge oder Dritten übernommene Kapitalertragsteuerbeträge sind. Übernimmt sohin der Schuldner die KeSt für Rechnung des Gläubigers, so ist der übernommene Betrag als zusätzliche Leistung dem Kapitalertrag zuzurechnen. Die KeSt beträgt in diesem Fall daher 33,33% vom ausgeschütteten Nettobetrag der Kapitalerträge (siehe oa Doralt/Ruppe S 280), wie dies seitens der BP auch befolgt wurde. Diese Rechtslage findet in der Einkommensteuererklärung auch darin seinen Niederschlag, als in Kz 369 auch vermerkt ist: *"Einschließlich der davon einbehaltenen bzw. zuzüglich der vom Schuldner übernommenen Kapitalertragsteuer"*. Indem der Bw. diese KeSt in diesem Erklärungsfeld nicht integriert hat, wurde dies seitens des UFS nachgeholt, womit sich der steuerliche Vertreter telefonisch (Anruf vom 22.10.2003) auch einverstanden erklärte.

Gegenüber den Erstbescheiden ergibt sich eine Abänderung 1997 zugunsten, 1999 (geringfügig) zu Ungunsten, in Summe jedoch zu Gunsten der Bw. Die allenfalls sich ergebende

Fälligkeit eines Mehrbetrages ist – in Ergänzung des Spruches – aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Beilage: 4 Berechnungsblätter, in öS und €

Wien, 22. Oktober 2003