



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau Dr. Gabriella Guzely-Bardel als Masseverwalterin im Konkurs des KJ, vertreten durch Herrn Mag. Josef Pölzleitner, Steuerberater in Schwanenstadt, gegen den Abgabenbescheid des Finanzamtes W vom 26.7.2002 betreffend Kapitalertragsteuer für den Zeitraum Feber 2000 bis Juli 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage für Kapitalertragsteuer wird auf 74.678,49 € (1.027.598,44 S) herabgesetzt. Die Kapitalertragsteuer wird auf 18.669,62 € (256.899,61 S) herabgesetzt.

### Entscheidungsgründe

Verzeichnis der Abkürzungen:

AlGmbH	AlGmbH
AmGmbH	AmGmbH
ArdGmbH	ArdGmbH
AoGmbH	AoGmbH
Ba	Ba
Ga	Ga

Gl	Gl
Hg	Hg
HY	HY
KJ	KJ
Lg	Lg
M	M
Me	Me
Mh	Mh
Mu	Mu
Om	Om
Qud	Qud
Schg	Schg
Schtz	Schtz
SGmbH	SGmbH
W	W
Zg	Zg
Zj	Zj
Zla	Zla

Mit Bescheid vom 26.7.2002 setzte das Finanzamt gegenüber KJ (KJ) Kapitalertragsteuer in Höhe von 195.301,15 € fest. Das Finanzamt ging dabei von dem KJ zugeflossenen Kapitalerträgen in Höhe von 10,749.428 S aus. In seiner Berufung vom 20. August 2002 bestritt der KJ den Zufluss von Kapitalerträgen. Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Juni 2003 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die Berufungsvorentscheidung wurde wie folgt begründet:

Der KJ sei Gesellschafter-Geschäftsführer der SGmbH (SGmbH) gewesen. Nach den Angaben des KJ seien von dieser GmbH Subfirmen beschäftigt worden, die Dienstnehmer zur Verfügung gestellt haben sollen. Tatsächlich seien diese Dienstnehmer jedoch Dienstnehmer

der SGmbH gewesen. Sie seien nämlich vom KJ oder von Thomas M (M)eingestellt worden. Weder der KJ noch Thomas M habe jedoch eine Beziehung zu diesen Subfirmen gehabt. Beide seien Dienstnehmer der SGmbH.

Beim Gesellschafter-Geschäftsführer der SGmbH (KJ) sei eine Hausdurchsuchung durchgeführt worden. Bei dieser seien u.a. Blankoformulare und sonstige Unterlagen mit den Firmenstempeln der Subfirmen gefunden worden. Die Leistungen seien von der SGmbH erbracht worden und nicht von den Subfirmen. Da diese Firmen keine Leistungen erbracht hätten, seien die Zahlungen nicht den Subfirmen, sondern dem KJ als Geschäftsführer der SGmbH zugeflossen. Das Finanzamt ging in der Berufungsvorentscheidung von einer Gesamthöhe der Auszahlungen von 14,959.192 S aus.

Mit Schreiben vom 22. Juli 2003 stellte der KJ einen Vorlageantrag. Derzeit befindet sich KJ im Konkurs. Seine Masseverwalterin ist Frau Dr. Gabriella Guzely-Bardel.

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

#### **1.) Feststellungen und deren Rechtsfolgen:**

Alle Angaben betreffen den Streitzeitraum, soweit nichts anderes erwähnt ist.

Der KJ hielt im Streitzeitraum 10% der Anteile an der SGmbH. Er war auch deren Geschäftsführer. Die SGmbH buchte Aufwendungen wegen angeblicher Zahlungsverpflichtungen gegenüber der Al GmbH (AlGmbH), Am GmbH (AmGmbH), Ard GmbH (ArdGmbH) und Ao GmbH (AoGmbH). Nach den Angaben des KJ soll die SGmbH die AlGmbH, AmGmbH, ArdGmbH und AoGmbH als Subunternehmerinnen beschäftigt haben. Diese angeblichen Subunternehmerinnen sollen Dienstnehmer für Eisenbiegearbeiten (Der KJ sprach wörtlich von "Eisenflechtere") zur Verfügung gestellt haben (Firmenbuchauszug der SGmbH; Aussagen des KJ am 12.6.2001; Berufungsvorentscheidung; Buchungssätze auf den Rechnungen der AlGmbH, der AmGmbH, der ArdGmbH und der AoGmbH).

Diese Aufwendungen der SGmbH gegenüber den angeblichen Subunternehmerinnen hat es nicht gegeben. Die SGmbH hat diese Eisenbiegearbeiten selbst durchgeführt, dh die angeblichen Dienstnehmer der angeblichen Subunternehmerinnen waren tatsächlich Dienstnehmer der SGmbH und haben in dieser Eigenschaft die Arbeiten durchgeführt. Die streitgegenständlichen Zahlungen der SGmbH wurden zum Teil dafür verwendet, um die Dienstnehmer der SGmbH zu bezahlen.

Da die angeblichen Subunternehmerinnen keine Leistungen an die SGmbH erbracht haben, sind die strittigen Zahlungen an die angeblichen Subunternehmerinnen den Gesellschaftern der SGmbH als verdeckte Ausschüttungen zugekommen, soweit sie nicht als Lohn der

Dienstnehmer der SGmbH verwendet worden sind. Da der KJ 10% der Anteile an der SGmbH gehalten hat, sind ihm 10% dieser verdeckten Ausschüttungen zuzurechnen. Die damit im Zusammenhang stehende Kapitalertragsteuer ist dem KJ vorzuschreiben, da die SGmbH diese Kapitalerträge des KJ nicht vorschriftsmäßig um die Kapitalertragsteuer gekürzt hat und die Kapitalertragsteuer auch nicht an das Finanzamt abgeführt hat. Zudem ist ein Konkursantrag gegen die SGmbH mangels Vermögens mit Beschluss des Landesgerichtes St. Pölten vom 18.12. 2002, 27 Se 371/02 y abgewiesen worden. Abgabenansprüche gegen die SGmbH sind daher uneinbringlich. (Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 24. 6.2003; Firmenbuchauszug betreffend die SGmbH vom 14.12.2005).

## **2.) Beweiswürdigung:**

Bei einer Hausdurchsuchung am 12.6.2001 im Büro der SGmbH in W (Aussage des KJ am 12.6.2001 insbesondere S. 5 und 6) wurden folgende Unterlagen gefunden:

- 8 Blankobestätigungen der AlGmbH betreffend Einkommensnachweise; 3 Blätter mit Briefkopf und Unterschrift der AlGmbH; 9 Blanko- Krankenkassenschecks mit Stempel und Unterschrift der AlGmbH; 7 blanko Kassausgangsbelege mit Stempel und Unterschrift der AlGmbH; Da diese Blankobestätigungen bei der SGmbH gefunden wurden, ist zu schließen, dass der Sinn dieser Bestätigungen jener war, dem Geschäftsführer der SGmbH (KJ) zu ermöglichen, Tätigkeiten der AlGmbH vorzutäuschen;
- Je eine Ladung an Ernst Lg,(Lg), Norbert Zg (Zg) und Johannes Gl (Gl) vom 21.5.2001 mit dem Hinweis "Zweck der Vorladung: Auskünfte über Fa. AlGmbH". Diese Herren waren während des Streitzeitraumes gegenüber dem Sozialversicherungsträger nicht als Dienstnehmer der SGmbH, sondern als Dienstnehmer der AlGmbH und AmGmbH gemeldet (Versicherungsdatenauszug der österreichischen Sozialversicherung vom 11.10.01 betreffend Ernst Lg, vom 23.10.01 betreffend Norbert Zg im Arbeitsbogen des Prüfers bei den Aussagen der Dienstnehmer; Versicherungsdatenauszug vom 3.6.2002 betreffend Johannes Gl im Arbeitsbogen bei "GKK – Anmeldungen"; Aufstellung "GKK- Anmeldungen AlGmbH" im Arbeitsbogen des Prüfers bei "GKK- Anmeldungen"; ). Da diese Ladungen bei der SGmbH gefunden wurden, müssen die Adressaten dieser Ladungen diese an die SGmbH, vertreten durch ihren Geschäftsführer, den KJ, weiter gegeben haben. Dies ist ein Indiz dafür, dass diese Personen tatsächlich Dienstnehmer der SGmbH waren;
- Datenblatt der Bauarbeiter- Urlaubs- und Abfertigungskasse für den Zeitraum November 2000, bei dem als Dienstnehmer Norbert Zg und als Dienstgeber die AlGmbH aufscheinen;
- 2 Einkommensnachweise, in denen bestätigt wird, dass Schg (Schg) Ewald zwischen August und Dezember 2000 bei der AlgmbH beschäftigt war, und dafür Bezüge in Höhe von 103.056,74 S erhalten hat;

- Lohn- und Gehaltsabrechnung der AlGmbH betr. Schg Ewald für September 2000
- Anmeldung des Schg Ewald bei Wiener Gebietskrankenkasse (GKK) mit Dienstgeber-Stempel der AlGmbH mit Einlaufstempel der GKK vom 29.8.2000;
- 2 Auszahlungsjournale für August und Oktober 2000 der AlGmbH mit Hinweisen auf Zahlungen an die als Dienstnehmer bezeichneten Herren Ba (Ba), Ga (Ga), Hg (Hg), Hc, Lg, Me (Me), Mu (Mu), Om (Om), Schtz (Schtz), Zj (Zj), Zla (Zla), Zg, Gl, Qud (Qud), Schg;
- Arbeitsbescheinigung mit Stempel und Unterschrift der AlGmbH als Dienstgeber für Ag Zla betreffend Mai – August 2000;
- Datenblatt der Bauarbeiter- Urlaubs- und Abfertigungskasse für August 2000 betreffend einen angeblichen Dienstnehmer Me Hn und den angeblichen Dienstgeber AlGmbH;
- Lohn/Gehaltsabrechnungen für September 2000 der AlGmbH betreffend die angeblichen Dienstnehmer Hg, Zg, Mu, Lg, Qud, Schtz, Gl;
- Anmeldung des Br Zj bei der Wiener GKK mit Dienstgeber – Stempel und Unterschrift der AlGmbH;

Überweisungsbestätigungen vom 18.1.01, die angebliche Zahlungen der AlGmbH, Wien, an die Herren Hg, Gl, Schtz und Schg belegen (4 Belege);

zahlreiche andere Überweisungsbestätigungen, die angebliche Zahlungen der AlGmbH belegen;

- 6 Kassa- Ausgangsbelege für Lohnzahlungen für den Lohnzeitraum 8/2000 an Mu, Schg, Hg, und Zg: Diese 4 Personen waren dem Sozialversicherungsträger gegenüber als Dienstnehmer der AlGmbH bekannt gegeben worden (schriftliche Aufstellung der GKK- Anmeldungen betreffend AlGmbH im Arbeitsbogen der SGmbH betreffend "GKK- Anmeldungen");
- weitere Zahlungsbestätigungen von Personen, die gegenüber dem Sozialversicherungsträger nicht als Dienstnehmer der SGmbH bekannt gegeben worden waren, sondern als Dienstnehmer der AlGmbH [Anmeldung des Zj Br als angeblicher Dienstnehmer der AlGmbH an die Wiener GKK vom 16.5.2000 im Arbeitsbogen des Prüfers bei "HD" (Abkürzung für "Hausdurchsuchung"); schriftliche Aufstellung der GKK- Anmeldungen betreffend AlGmbH im Arbeitsbogen der SGmbH betreffend "GKK- Anmeldungen"]:

1 Kassa- Ausgangsbeleg betreffend eine Zahlung an Schtz Pe

4 Kassa – Ausgangsbelege für Lohnzahlungen 11/2000 an Schtz, Qud, Hg und Zg

4 Kassa- Ausgangsbelege für Lohnzahlungen 10/2000 an Schg, Mu, Qud, Zg

4 Kassa- Ausgangsbelege für Lohnzahlungen 9/2000 an Zg, Qud, Lg und Mu

2 Kassa- Ausgangsbelege für Lohnzahlungen 6/2000 an Zg und Lg

1 Kassa- Ausgangsbeleg für Lohnzahlung 5/2000 an Zj

Alle diese Unterlagen, die bei der SGmbH anlässlich der Hausdurchsuchung gefunden wurden, sind Indizien dafür, dass die SGmbH, vertreten durch ihren Geschäftsführer, den KJ, im Streitzeitraum Tätigkeiten der AIGmbH für die SGmbH nur vorgetäuscht hat. Die Erklärung des KJ für den Besitz dieser Unterlagen, die er in seiner Aussage vom 12.6.2001 gab, überzeugt nicht: Der KJ sagte, er habe damit nur sicherstellen wollen, dass die Leute ihr Geld bekommen. Es ist im Wirtschaftsleben unüblich, Nachweise über Gehaltszahlungen eines Subunternehmers zu sammeln. Noch ungewöhnlicher wäre es, die Gehälter, zu deren Auszahlung der Subunternehmer verpflichtet ist, selbst auszusahlen. Daher wird der Verantwortung des KJ nicht geglaubt.

**Zudem wurden bei dieser Hausdurchsuchung vom 12.6.2001 folgende weitere Unterlagen gefunden (Arbeitsbogen des Prüfers, bei "HD"):**

- GKK- Anmeldung des Norbert Zg gegenüber der Wiener GKK mit Stempel und Unterschrift der AmGmbH als Dienstgeber vom 22.5.2001;
- 2 Blanko – Krankenkassenschecks mit Stempel und Unterschrift der AmGmbH als ausstellendem Dienstgeber;
- 1 Blanko – Zahlungsbestätigung der AmGmbH;
- Arbeitsbescheinigung für Suvad Paa als angeblichen Dienstnehmer der ArdGmbH für Mai – Juli 2000;
- 1 Überweisungsbeleg vom 21. Juli 2000, der die ArdGmbH als Einzahler einer Lohnzahlung von 22.269 S ausweist;
- 1 Blanko – Zahlungsbestätigung der AoGmbH;
- 1 Überweisungsbeleg vom 14.12.2000, der die AoGmbH als Einzahler eines Monatsgehaltes von 20.475 S ausweist;

Die Unterlagen, die im Zusammenhang mit der AmGmbH, der ArdGmbH und der AoGmbH bei der SGmbH gefunden wurden, waren zwar nicht so umfangreich, aber gleichartig, wie die Unterlagen, die auf die AIGmbH hindeuteten. Wegen dieser Gleichartigkeit sind auch diese Unterlagen Indizien dafür, dass die SGmbH, vertreten durch ihren Geschäftsführer, den KJ, im Streitzeitraum Tätigkeiten der AmGmbH, der ArdGmbH und der AoGmbH für die SGmbH nur vorgetäuscht hat.

Der KJ hat in seiner Aussage vom 12.6.2001 behauptet, der Geschäftsführer der AmGmbH habe die Unterlagen mit den Hinweisen auf die AmGmbH bei einem Besuch bei der SGmbH

lediglich vergessen. Drei von vier der bei der Hausdurchsuchung gefundenen Unterlagen, die den Firmenstempel der AmGmbH enthalten, sind Blankobestätigungen. Blankobestätigungen dienen typischerweise der Beurkundung von Tatsachen, die sich nicht so ereignet haben, wie dies in der Bestätigung zum Ausdruck kommt. Wer eine solche Bestätigung ausstellt, ermöglicht bewusst und gewollt die Herstellung einer Urkunde mit falschem Inhalt. Daher ist es wahrscheinlicher, dass der Zweck dieser Unterlagen, die auf die AmGmbH hindeuten, die Ermöglichung der Durchführung gesetzwidriger Manipulationen war. Da die Unterlagen, die auf die AmGmbH hinwiesen, gleichartig waren wie jene Unterlagen, die auf die AlGmbH hindeuteten und da bei den letztgenannten Unterlagen kein Zweifel darüber bestehen kann, dass diese Unterlagen der Vortäuschung einer Leistungsbeziehung mit jener GmbH dienten, in deren Räumen diese Unterlagen gefunden wurden, ist es am wahrscheinlichsten, dass auch die Unterlagen, die auf die AmGmbH hindeuteten, den Zweck hatten, dem Geschäftsführer der SGmbH die Vortäuschung einer Leistungsbeziehung mit der AmGmbH zu ermöglichen.

Da jedoch während des Verwaltungsverfahrens keine Unterlagen gefunden wurden, die auf Vortäuschung von Leistungen der HY (HY) Bau GmbH hindeuten, wurden die Zahlungen der SGmbH an die HY Bau GmbH nicht als verdeckte Ausschüttungen angesehen. Insbesondere während der Hausdurchsuchung vom 12.6.2001 wurden keine auf die HY Bau GmbH hindeutenden Unterlagen gefunden. Auch die Befragung der Dienstnehmer Schtz, Zfl, Hg, Mh (Mh) und Schg (siehe nächster Absatz) ergab keine Hinweise auf gesetzwidrige Manipulationen der SGmbH im Zusammenhang mit der HY Bau GmbH. Keiner der befragten Dienstnehmer war bei der HY Bau GmbH beschäftigt.

Die Ansicht, dass die angeblichen Leistungen der AlGmbH und AmGmbH nur vorgetäuscht waren, wird auch dadurch gestützt, dass angebliche Dienstnehmer der genannten angeblichen Subunternehmer befragt wurden. Hierbei handelte es sich um die Herren Pe Schtz, Albert Zfl, Veron Hg, Pe Mh und Ewald Schg. Alle diese Zeugen gaben an, entweder vom KJ selbst oder vom Vorarbeiter der SGmbH Herrn M eingestellt worden zu sein (Aussagen der genannten Zeugen vom 29.10.01, 24. November 01, 28. November 01, 1. Dezember 01). Weder M noch der KJ haben eine Beziehung zur AlGmbH und AmGmbH gehabt. Beide waren Dienstnehmer der SGmbH. Daraus folgt, dass diese Zeugen tatsächlich als Dienstnehmer der SGmbH und nicht der AlGmbH oder AmGmbH beschäftigt waren (Berufungsvorentscheidung vom 24.6.2003).

Zudem bestätigte der KJ in seiner Aussage vom 12.6.2001, dass Personen, die bei den angeblichen Subunternehmerinnen sozialversicherungsrechtlich gemeldet gewesen sind, durch die SGmbH bezahlt worden sind. Seine Erklärung, er habe dies deshalb gemacht, um sicher zu sein, dass diese Personen auch ihr Geld bekämen, überzeugt nicht, da es im Wirtschaftsleben

völlig ungewöhnlich ist, dass ein Unternehmer Mitarbeitern eines Subunternehmers den ihnen zustehenden Lohn auszahlt.

**3.)** Die dem KJ zuzurechnende verdeckte Ausschüttung wurde wie folgt errechnet [vgl. Kontrollmitteilung des Finanzamtes St. Pölten vom 7.6.2002 mit beiliegender (2 Seiten) Berechnung der zugeflossenen Kapitalerträge].

**3.1.)** ad AlGmbH:

7,217.165 S	angebliche Zahlungen an AlGmbH
-1,882.805,65 S	Löhne an die Dienstnehmer der SGmbH
5,334.359,35 S	

**3.2.)** ad AoGmbH:

698.200 S	angebliche Zahlungen an AoGmbH
-188.814 S	Löhne an die Dienstnehmer der SGmbH
509.386 S	

**3.3.)** Ad AmGmbH

3.507.825 S	angebliche Zahlungen an AmGmbH
-1,225.295 S	Löhne an die Dienstnehmer der SGmbH
2,282.530 S	

**3.4.)** Ad ArdGmbH

2,872.505 S	angebliche Zahlungen an ArdGmbH
-722.796 S	Löhne an die Dienstnehmer der SGmbH
2,149.709 S	

**3.5.)** verdeckte Ausschüttung:

5,334.359,35 S	
509.386 S	
2,282.530 S	
2,149.709 S	



10,275.984,35 S	Summe, davon 10% verdeckte Ausschüttung an den KJ: 1,027.598,44 S
-----------------	--

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 28. Dezember 2005