

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerde der R**** GmbH, [Adresse], vertreten durch Werner Gossar, 1190 Wien, Weimarer Str. 93/3, vom 31.10.2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 26.6.2014, betreffend Kapitalertragsteuer 2012, zu Recht:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage für die Kapitalertragsteuer 2012 beträgt EUR 50.000.

Die Kapitalertragsteuer 2012 (25%) beträgt EUR 12.500.

Die ordentlichen Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Die beschwerdeführende GmbH (Bf.) betreibt eine Warenhandelsgesellschaft im Lebensmittelsegment. Im Jahr 2014 fand im Betrieb der Bf. eine Betriebsprüfung statt, im Zuge derer – soweit für das Beschwerdeverfahren relevant – folgende Feststellungen getroffen wurden:

Tz. 1 Darlehen T** GmbH**

Am 4.10.2012 habe die Bf. der T**** GmbH einen Betrag iHv. EUR 50.000 überwiesen. Der Geschäftsführer der betreffenden GmbH sei ein Freund des Gesellschafter-Geschäftsführers (Ges.-Gf.) der Bf. Ein betrieblicher Kontakt zwischen den beiden Firmen habe im Prüfungszeitraum lediglich ein einziges Mal bestanden. Es liege sohin keine betriebliche Veranlassung vor. Es seien kein Darlehensvertrag und keine Sicherheiten vorhanden. Es seien weiters keine Zinsen vorgeschrieben sowie keine Rückzahlungsvereinbarung geschlossen worden. Das Rechtsgeschäft sei somit als nicht fremdüblich anzusehen und daher dem Grunde nach nicht anzuerkennen. Daraus resultiere eine Kapitalertragsteuer von EUR 12.500.

Tz. 2 PKW-Aufwand

Im Betriebsvermögen befinde sich ein PKW Ford Galaxy alt bzw neu. Dieser werde vom Ges.-Gf. auch privat genutzt. Die Aufwendungen iZm diesem PKW seien um 20 % Privatanteil zu kürzen, wobei dieser geldwerte Vorteil als verdeckte Ausschüttung an den Ges.-Gf. zu werten sei.

Fortsetzung: Tz. 2 Pkw-Aufwand

	2011	2012
Gewinnerhöhung	3.220,21	2.813,06

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2011</u> Euro	<u>2012</u> Euro
<u>Kapitalertragsteuer:</u>		
Abgabe - vA Privatanteil PKW	805,05	703,27
<u>Körperschaftsteuer:</u>		
[704] Bilanzgewinn/Bilanzverlust	3.220,21	2.813,06

Das Finanzamt folgte den Feststellungen und erließ einen Haftungsbescheid aufgrund des Zuflusses von Kapitalerträgen an den Ges.-Gf. für das Veranlagungsjahr 2012. Die Bf. wurde darin zur Haftung für Kapitalertragsteuer in Höhe von EUR 13.203,27 herangezogen (angefochtener Bescheid).

Nach mehrfach gewährten Fristverlängerungen erhob die Bf. gegen diesen Bescheid Beschwerde.

Mit Eingabe vom 30.12.2014 ergänzte die Bf. die Beschwerde um eine Begründung und führte wie folgt aus:

Die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer beruhe auf zwei Feststellungen:

- Es sei kein Privatanteil für den firmeneigenen Kleinbus gerechnet worden.
 - Ein an eine GmbH gewährtes Darlehen sei als verdeckte Gewinnausschüttung gewertet worden.
1. Ein Privatanteil beim KFZ sei von ihr nicht angesetzt worden, da dieser so gering sei, dass er praktisch vernachlässigbar sei. Der Ges.-Gf. fliege auf Urlaub und habe sonst keine Zeit für private Unternehmungen. Im Zuge des finanzstrafrechtlichen Verfahrens werde die Vorlage eines Fahrtenbuchs erfolgen. Die Einigung mit der Bp. sei nur erfolgt, um sich langwierige Diskussionen zu ersparen und „unter dem Aspekt, dass die Firma in der Lage ist, den Aufwand zu tragen“. Des Weiteren sei noch auf das Erkenntnis des BFG vom 24.10.2014, RV/5100111/2011 hingewiesen, nach welchem eine verdeckte Ausschüttung nur in dem Umfang vorliege, in dem die Gesamtausstattung fremdüblich überhöht sei.

2. IZm dem Darlehen sei der Vorgangsweise der Bp. auch nur zugestimmt worden, weil der Betrag früher oder später ohnehin ausgeschüttet worden wäre. Einem § 5 Ermittler sei es möglich, gewillkürtes Betriebsvermögen zu bilden. In diesem Zusammenhang seien keinerlei Aufwendungen geltend gemacht worden, sohin gäbe es keinerlei Auswirkungen auf das Ergebnis des Betriebes. Der Ges.-Gf. hätte diesen Betrag auch einfach in seiner Schreibtischlade legen und dort liegen lassen können. Die Bankkonten der Bf. seien üppiger dotiert als es der Geschäftsbetrieb notwendig mache. Nach dieser Sicht sei jeder Bankbestand, der über die betriebliche Notwendigkeit hinausgehe, als verdeckte Ausschüttung zu qualifizieren.

Es werde daher beantragt, die verdeckte Gewinnausschüttung rückgängig zu machen.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevereentscheidung als unbegründet ab. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass es sich bei dem beschwerdegegenständlichen PKW um einen Ford Galaxy BJ. 2006 und ab April 2011 um einen Ford Galaxy Titanium (NEU) gehandelt habe. Solche Kraftfahrzeuge kämen häufig im privaten Bereich zum Einsatz. Da kein vernachlässigbarer Privatanteil nachgewiesen habe werden können, sei von der Bp. ein Privatanteil von 20 % geschätzt worden. Die geschätzten Privatfahrten seien mit ca. 7.600 km pro Jahr als realistisch anzusehen. Die in der Beschwerde vorgebrachten Beschränkungen seien nicht realistisch, da Besorgungen des täglichen Lebens durchzuführen seien. Zudem sei ein Grundstück in A**** vorhanden, welches bereist werden müsse.

Das in der Beschwerde zitierte Erkenntnis gehe davon aus, dass erst das Überschreiten des gesamten Auftragsverhältnisses des Gesellschafter-Geschäftsführers zur Gesellschaft zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führe. Der Ges.-Gf. sei zu 100 % Gesellschafter der Bf. und beziehe als Gf. jährliche Einnahmen iHv EUR 96.000. Der geldwerte Vorteil der Privatnutzung des PKWs sei bis dato keiner Besteuerung unterzogen worden; dies widerspräche dem Gleichheitsgrundsatz im Verhältnis zu anderen Steuerpflichtigen. Da der geldwerte Vorteil nicht im Einkommensteuerbescheid Berücksichtigung gefunden habe, sei er im Wege der verdeckten Gewinnausschüttung gemäß § 8 Abs. 2 KStG iVm § 27 Abs. 1 EStG 1988 nachzuversteuern.

Am 4.10.2012 sei der T**** GmbH ein Betrag von EUR 50.000 ausbezahlt und bilanziell als gegebenes Darlehen deklariert worden. Im Zuge einer Vorbesprechung sei mitgeteilt worden, dass es sich beim Gesellschafter der anderen GmbH um einen persönlichen Freund des Ges.-Gf. der Bf. handle, der auf Grund einer mündlichen Vereinbarung das Geld überwiesen bekommen habe. Zur Fremdüblichkeit der Darlehenskonditionen sei keine Aussage getroffen worden.

Die Zugehörigkeit eines Wirtschaftsgutes zum (gewillkürten) Betriebsvermögen sei iR des KStG nach denselben Kriterien wie im Bereich des EStG zu beurteilen. Diene das Wirtschaftsgut objektiv erkennbar privaten Zwecken oder sei es objektiv für solche Zwecke bestimmt, stelle es notwendiges Privatvermögen dar. Eine Widmung als gewillkürtes Betriebsvermögen sei diesfalls nicht möglich. Komme es zu aus der Geldbeschaffung resultierenden Mindereinnahmen an Zinsen, denen keine adäquaten Zinseinnahmen

gegenüberstehen, sei eine Liebhabereibeurteilung zu treffen. Aufgrund des Umstandes, dass das Darlehen auf Grund von privat motivierten Überlegungen des Ges.-Gf. gegeben worden sei, ohne dass ein Vertrag, Zins- und Rückzahlungsvereinbarungen geschlossen wurden sowie der Tatsache, dass sich der Ges.-Gf. aus Mitteln der Bf. bediene, sei von der Bp. eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Gesellschafter der Bf. festgestellt worden. In diesem Zusammenhang sei außerdem auf Rz 593 EStR hingewiesen, aus welcher abzuleiten sei, dass ein zinsloses Darlehen weder notwendiges noch gewillkürtes Betriebsvermögen darstellen könne.

Die Bf. stellte einen Vorlageantrag und führte ergänzend zum ursprünglichen Beschwerdebegehren aus, dass den Ergebnissen der Bp. nur deshalb insgesamt zugestimmt worden sei, da die Feststellungen – abgesehen betreffend Darlehen und Privatanteil PKW – zu Recht erfolgt seien. Aufgrund des Umstandes, dass sich aus diesen als ungerecht empfundenen Feststellungen in weiterer Folge strafrechtliche Konsequenzen ergeben sollten, sei dagegen ein Rechtsmittel ergriffen worden.

In der Begründung der Beschwerdevorentscheidung werde auf das Grundstück in A**** hingewiesen, welches der Ges.-Gf. der Bf. geerbt habe, welches aber de facto in keiner Weise von ihm genutzt werde. Darüber hinaus werde seit geraumer Zeit ein Fahrtenbuch geführt, welches Rückschlüsse auf den beschwerdegegenständlichen Veranlagungszeitraum ermögliche. Nach dem Fahrtenbuch ergäben sich für den Zeitraum 14.10.2014 bis 3.3.2015 keine privaten Fahrten. Der Ges.-Gf. sei verheiratet und seine Ehefrau erledige die Einkäufe. Ein Lebensmittelladen und ein Frisör befänden sich im gleichen Haus. Kleidung und Schuhe besorge er sich in der Nähe seines Wohnortes. Eine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes bestehe nach Ansicht der Bf. darin, dass zur Vorsorge zukünftiger Steuerzahlungen die Dotierung eines Sparbuches mit 0,25 % Verzinsung vor KEST zulässig sei, ein Darlehen an einen Freund und Geschäftspartner jedoch eine verdeckte Gewinnausschüttung darstellen solle. Zur Vertragsgestaltung sei darauf hinzuweisen, dass eine Schriftform für derartige Verträge nicht vorgesehen sei.

In seinem Vorlagebericht führte das Finanzamt aus, es sei nicht ersichtlich, inwiefern eine finanzstrafrechtliche Würdigung ursächlich für die Erhebung eines abgabenrechtlichen Rechtsmittels sein solle. Des Weiteren sei es Fakt, dass für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum kein Fahrtenbuch geführt worden sei und sich aus anderen Veranlagungszeiträumen keine Rückschlüsse ziehen lassen würden. Es sei zwar richtig, dass keine zwingenden gesetzlichen Vorschriften betreffend die Schriftlichkeit eines Darlehensvertrages bestünden, es sei im Geschäftsverkehr zwischen fremden Dritten jedoch nicht Usus Vertragsmodalitäten mündlich zu vereinbaren.

Das Bundesfinanzgericht forderte die Bf. mit Vorhalt auf, noch weitere Unterlagen und Nachweise vorzulegen wobei es der Bf. ua vorhielt, dass für die Vorjahre anlässlich einer Betriebsprüfung ein Privatanteil beim PKW von EUR 3.000 pro Jahr (was rund 20% entspräche) unbekämpft geblieben sei. Die Bf. möge bekannt geben, inwieweit sich die Verhältnisse geändert hätten. Ein Dienstvertrag des Ges.-Gf. möge vorgelegt

werden und verschiedene nähere Angaben zu der Darlehensgewährung gemacht werden (Modalitäten, Bonität der Schuldnerin etc).

In ihrer Vorhaltsbeantwortung führte die Bf. betreffend Privatanteil des PKWs aus, dass sehr wohl Rückschlüsse aus den vorgelegten Aufzeichnungen 2014 bis 2015 gezogen werden könnten, da alleine schon aus dem wirtschaftlichen Erfolg der Bf. abzuleiten sei, dass der Ges.-Gf. keinerlei Zeit für private Reisen habe. Bezüglich des Darlehens sei nochmalig auf die Möglichkeit der Bildung von gewillkürten Betriebsvermögen im Rahmen der Bilanzierung hingewiesen. Rückzahlungen seien bis dato nicht erfolgt, würden jedoch dem Betrieb zufließen. Der Vorgang sei ergebnisneutral.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Auf Basis des geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen steht folgender **Sachverhalt** fest:

Die Bf. ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung und hat als Unternehmensgegenstand den Handel mit feinen Backwaren, Verkauf von selbst erzeugten Lebensmittelprodukten, Vertrieb von Lebensmitteln, Restaurationsbetrieb sowie Handel mit Waren aller Art.

100%iger Gesellschafter mit einer Stammeinlage von EUR 35.000 und alleiniger Geschäftsführer der Bf. war im streitgegenständlichen Veranlagungsjahr Herr XY. In dieser Funktion hatte er im Jahr 2012 Bezüge von EUR 96.000 und bezog damit Einkünfte aus selbstständiger Arbeit. Über die Ausgestaltung des Geschäftsführerverhältnisses können keine weiteren Feststellungen getroffen werden, da trotz Aufforderung kein Geschäftsführervertrag vorgelegt wurde.

Die Bf. erzielte im Jahr 2012 laut Bescheid einen Umsatz von EUR 9.038.216,36.

Darlehen

Mit Überweisung vom 4.10.2012 erfolgte eine Zahlung an die T**** GmbH, die buchhalterisch in der Kontoklasse 2 als Darlehensforderung verbucht wurde.

Vereinbarungen über Zinsen, Laufzeit, Rückzahlung sowie Darlehenstilgung wurden nicht vorgelegt. Es erfolgten bis dato keinerlei Rückzahlungen. Die im Firmenbuch hinterlegten Jahresabschlüsse der darlehensnehmenden Gesellschaft zeigen, dass ab 2011 hohes negatives Eigenkapital und hohe Verbindlichkeiten vorhanden waren. Zum Zeitpunkt der Darlehenshingabe verfügte die Darlehensnehmerin über ein negatives Eigenkapital iHv EUR 231.978,39, welchem eine Einlage eines stillen Gesellschafters iHv EUR 300.000 gegenüberstand. Verbindlichkeiten waren iHv EUR 1.375.633,59 vorhanden. Darüber hinaus wurde ein Verlust erwirtschaftet.

Der Ges.-Gf. der Bf. ist mit dem Geschäftsführer der T**** GmbH befreundet.

PKW-Aufwand

Die Bf. stellte dem Ges.-Gf. im streitgegenständlichen Jahr einen Ford Galaxy Titanium als Firmenfahrzeug zur Verfügung. Ein Fahrtenbuch wurde nicht geführt. Vereinbarungen über die Nutzung des Firmenfahrzeuges wurden nicht vorgelegt.

Beweiswürdigung

Diese Sachverhaltsfeststellung gründen sich auf die vorgelegten Aktenteile, die von den Verfahrensparteien eingebrachten Schriftsätze, das Abgabensinformationssystem des Bundes sowie das Firmenbuch.

Die Feststellung, dass der Ges.-Gf. mit dem Geschäftsführer der T**** GmbH befreundet ist, ist unstrittig.

Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 in der im Beschwerdezeitraum geltenden Fassung wird bei inländischen Kapitalerträgen, worunter gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 auch Gewinnanteile und sonstige Bezüge aus Gesellschaften mit beschränkter Haftung gehören, die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

Verdeckte Ausschüttungen stellen als sonstige Bezüge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung inländische Kapitalerträge iSd § 93 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 dar.

Nach § 95 Abs. 2 und Abs. 3 EStG 1988 in der im Beschwerdezeitraum geltenden Fassung haftet der Schuldner der Kapitalerträge dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Verdeckte Ausschüttungen sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form unter welcher Bezeichnung auch immer gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde.

Darlehen

Eine verdeckte Ausschüttung kann auch dann verwirklicht werden, wenn der Vorteilsempfänger nicht der Gesellschafter selbst, sondern eine ihm nahestehende Person ist. Wesentlich ist, dass die Vorteilsgewährung gesellschaftsrechtlich veranlasst ist und die Gesellschaft nicht ein eigenständiges betriebliches Interesse an der Leistung an die nahestehende Person hat (vgl. *Kirchmayr* in *Achatz/Kirchmayr*, KStG § 8 Tz 251; VwGH 27.06.2012, 2008/13/0148). Der Empfänger der Leistung muss dem Gesellschafter nahestehen; auf das Verhältnis zur Gesellschaft kommt es nicht an. Aus steuerlicher Sicht bleiben die Gesellschafter Empfänger der verdeckten Ausschüttung (vgl. *Beiser*, ÖStZ 2012, 223 (226)).

Das – für die Annahme einer verdeckten Ausschüttung notwendige – „Nahestehen“ zu einem Anteilsinhaber kann durch familienrechtliche, gesellschaftsrechtliche, schuldrechtliche oder rein tatsächliche Umstände begründet werden (vgl. *Raab/Renner in Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger/Vock*, KStG 1988²⁴ § 8 Tz 144/1).

Kommt es zu einer verdeckten Ausschüttung an eine nahestehende Person, werden die verdeckten Ausschüttungen dem – das Naheverhältnis vermittelnden – Gesellschafter als Beteiligungserträge ertragsteuerlich zugerechnet. Die Weiterleitung der als verdeckte Ausschüttung erfassten Kapitalerträge ist aus der Sicht des Anteilsinhabers eine steuerneutrale Einkommensverwendung (vgl. *Kirchmayr in Leitner*, Handbuch Verdeckte Gewinnausschüttung², 161).

Darlehensvereinbarungen zwischen der Körperschaft und ihren Anteilseignern bzw diesen Nahestehenden müssen von vornherein ausreichend klar sein und einem Fremdvergleich standhalten. Ist dies nicht der Fall, muss hinsichtlich der gewährten Geldbeträge von einer verdeckten Ausschüttung ausgegangen werden. Die erforderlichen Kriterien müssen bereits in jenem Zeitpunkt gegeben sein, ab dem die Vereinbarung Anwendung finden soll. Rückwirkende Vereinbarungen sind unbeachtlich (vgl. *Raab/Renner in Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger/Vock*, KStG 1988²⁴ Anhang zu § 8 KStG 1988 Tz 67).

Im Beschwerdefall wurde ein Darlehen an eine dritte GmbH gegeben, mit welcher die Bf. jedoch bis auf einen einmaligen Autokauf im Jahr 2011 in keiner regelmäßigen Geschäftsbeziehung steht. Nach der Rechtsprechung des VwGH kann der Status einer zum Gesellschafter nahestehen Person durch familienrechtliche, gesellschaftsrechtliche, schuldrechtliche oder rein tatsächliche Gründe begründet werden. Aufgrund des tatsächlichen Umstandes der Freundschaft zwischen dem Ges.-Gf. der Bf. und dem Geschäftsführer der darlehensnehmenden Gesellschaft ist von einem Naheverhältnis im genannten Sinn auszugehen.

Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen die ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Diese Ursache ist an Hand eines Fremdvergleiches zu ermitteln (vgl. VwGH 31.5.2005, 2000/15/0059). Dieser Fremdvergleich beinhaltet eine formale und eine materielle Komponente.

Die formale Komponente orientiert sich an der Judikatur zur Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen. Derartige Vereinbarungen müssen daher nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen und einen eindeutigen und klaren

Inhalt haben. Umgelegt auf den Beschwerdefall ist festzuhalten, dass trotz Aufforderung sowohl durch die Bp. als auch durch das Bundesfinanzgericht keinerlei Unterlagen bzw. Nachweise über die Darlehenshingabe noch über die Modalitäten des Darlehensvertrages vorgelegt wurden. Die formale Komponente kann sohin als nicht fremdüblich qualifiziert werden.

Die materielle Komponente ist Maßstab für Vorliegen und Ausmaß einer verdeckten Ausschüttung. Bei einer Darlehenshingabe kann unter dem Blickwinkel der verdeckten Ausschüttung entweder die Darlehensgewährung als Ganzes als verdeckte Ausschüttung qualifiziert werden oder die Darlehensgewährung wird an sich als betrieblich veranlasst angesehen, in Bezug auf die Zinsen und sonstige Konditionen wird jedoch eine verdeckte Ausschüttung verwirklicht; dies ist anhand folgender Faktoren zu prüfen:

- Fehlende Sicherheiten: Nach den ergänzenden Ermittlungen verfügte die Darlehensnehmerin im Zeitpunkt der Darlehenshingabe – wie in den Feststellungen ausgeführt – sowohl über ein negatives Eigenkapital als auch hohe Verbindlichkeiten. Ein fremder Gläubiger hätte daher unter gleichen oder ähnlichen Verhältnissen eine Sicherheit gefordert (vgl. VwGH 4.3.2009, 2004/15/0135).
- Fremdunübliche geringe Darlehenstilgung: nach den Feststellungen erfolgten bis dato keine Rückzahlungen.
- Eine Zinsvereinbarung wurde nicht geschlossen.
- Eine Vereinbarung über die Rückzahlung des Darlehens wurde ebenso nicht geschlossen.
- Bonität: Zum Zeitpunkt der Darlehenshingabe war aufgrund des negativen Eigenkapitals und der hohen Verbindlichkeiten von einer schlechten Bonität der Darlehensnehmerin auszugehen.

Auf Grund des sich bietenden Gesamtbildes, nämlich des Fehlens einer schriftlichen Vereinbarung im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses, der Darlehensgewährung an ein sich in wirtschaftlichen Schwierigkeiten befindliches Unternehmen, das völligen Fehlen von Sicherheiten und einer im Wesentlichen im Belieben der Darlehensnehmerin liegenden Tilgung sowie des Fehlens ausreichender klarer Bestimmungen hinsichtlich Zinsberechnung, Zinsfälligkeit und Mindesttilgung, ist davon auszugehen, dass eine Darlehensvergabe unter Fremden nicht zu den gleichen Bedingungen erfolgt wäre.

Die Bf. wendet ein, das Darlehen stelle gewillkürtes Betriebsvermögen dar. Dieses Vorbringen vermag der Beschwerde nicht zum Erfolg zu verhelfen.

Einer Zurechnung zur betrieblichen Sphäre steht nämlich entgegen, dass das Darlehen in keiner Weise geeignet ist, die sonstige betriebliche Tätigkeit der Bf. zu fördern oder sie zumindest nicht zu belasten. Gewillkürtes Betriebsvermögen muss geeignet sein, das Betriebskapital zu stärken. Nach der Rechtsprechung ist die Entscheidungsfreiheit bei der Behandlung von gewillkürtem Betriebsvermögen nicht schrankenlos (vgl. VwGH

21.11.1995, 92/14/0152). Durch die Darlehenshingabe wurde das Betriebskapital nicht gestärkt, der Betrieb der Bf. in keiner Weise gefördert. Das Darlehen ist daher – alleine schon aufgrund der im Wirtschaftsleben unüblich, auf persönliche Motive des Ges.-Gf. zurückzuführende Ausgestaltung – nicht als gewillkürtes Betriebsvermögen anzusehen.

Die Aktenlage lässt keine betriebliche Veranlassung erkennen, die eine steuerliche Anerkennung der Darlehenshingabe zu rechtfertigen vermag. Im Gesamtbild der Verhältnisse ist daher davon auszugehen, dass die Darlehensvaluta eine verdeckte Ausschüttung darstellt.

Verdeckte Ausschüttungen unterliegen der Kapitalertragsteuer, welche gemäß § 93 Abs. 2 iVm § 95 Abs. 2 und 3 EStG 1988 von der Körperschaft einzuheben und abzuführen ist.

Die Bf. wurde daher, soweit es das Darlehen betrifft, zu Recht zur Haftung für die Kapitalertragsteuer herangezogen.

Privatanteil PKW

Bei Überlassung eines KFZ an den Gesellschafter-Geschäftsführer (auch) für private Zwecke ist zu berücksichtigen, dass diese Überlassung nach Judikatur und Literatur regelmäßig zur Gesamtausstattung (=Bezüge und sonstige Vorteile) eines Geschäftsführers zu zählen ist.

Der tatsächlich erbrachten Dienstleistung ist das tatsächlich entrichtete Entgelt gegenüberzustellen. Für die Frage der Angemessenheit der Bezüge sind immer die gesamten, dem Gesellschafter zugewendeten Geldvorteile und geldwerten Vorteile ausschlaggebend. Neben dem Grundlohn sind Zusatzvergütungen und Sachbezüge (so zB Firmenwagen und Dienstwohnung) einzubeziehen. Letztlich muss die Gesamtausstattung in ihrer Gesamtheit angemessen sein (vgl. *Kirchmayr in Achatz/Kirchmayr*, KStG § 8 Tz 396f).

Der mit dieser Überlassung verbundene Vorteil eines Anteilsinhabers gehört zur Gesamtausstattung des mit der gewährenden Gesellschaft abgeschlossenen Vertragsverhältnisses. Ein allfälliges Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung ist daher unter Heranziehung der erhaltenen Gesamtvergütungen und unter Beachtung des Fremdvergleiches zu beurteilen. Wird durch den Vorteil der Überlassung des KFZ die Angemessenheit der Gesamtausstattung insgesamt überschritten, stellt die Nutzungsüberlassung eine verdeckte Ausschüttung dar. Allerdings bewirkt das Fehlen der Vereinbarung für sich allein gesehen noch keine verdeckte Ausschüttung, weil für eine Geschäftsführertätigkeit schon kraft Gesetzes eine angemessene Entlohnung gebührt. Als Anhaltspunkt für die Angemessenheit kann auch die Unternehmensgröße herangezogen werden (vgl. KStR 2013 Rz 835).

Der Ges.-Gf. erhielt im Streitjahr Bezüge von EUR 96.000. Der hinzugerechnete PKW-Aufwand beträgt laut Bp.EUR 2.813,06. Dies ergibt eine Gesamtausstattung von rund EUR 99.000. Die Bf. erzielte im Jahr 2012 einen Umsatz von rund EUR 9.000.000. Die Gesamtausstattung erscheint angesichts dieses Verhältnisses nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes als angemessen. Es verbleibt daher für eine verdeckte Ausschüttung kein Raum. Die Beschwerde erweist sich damit insoweit als berechtigt.

Die Beschwerde erweist sich damit betreffend das Darlehen als unbegründet, betreffend die Privatnutzung des KFZ jedoch als berechtigt. Der Beschwerde ist daher gemäß § 279 BAO teilweise Folge zu geben.

Berechnung:

Jahr	2012
Darlehen	EUR 50.000,00
Bemessungsgrundlage	EUR 50.000,00
davon 25 % KESt	EUR 12.500,00

Zur Unzulässigkeit der 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 Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision.

Wien, am 17. Jänner 2020

