

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Feichtenschlager in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***Stb1***, ***AdrStb1***, über die Beschwerden

1. vom 27. September 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 21. August 2017 betreffend Körperschaftsteuer 2015,
2. vom 28. August 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 10. August 2018 betreffend Körperschaftsteuer 2016 und
3. vom 19. Dezember 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer 2016 vom 20. November 2017,

jeweils Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 7. Februar 2022 in Anwesenheit der Schriftführerin Tanja Grottenthaler zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde betreffend Körperschaftsteuer 2015 wird als unbegründet abgewiesen.
2. Der Beschwerde betreffend Körperschaftsteuer 2016 wird – wie in der Beschwerdeverentscheidung vom 7. September 2018 - teilweise stattgegeben. Das Einkommen beträgt 112.423,32 €, die festgesetzte Körperschaftsteuer beträgt 28.103,00 €.
3. Der Beschwerde betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer 2016 wird stattgegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 9. Dezember 2020 wurde die gegenständliche Rechtssache der ursprünglich zuständigen Gerichtsabteilung abgenommen, weil die Gerichtsabteilung ab 1. Februar 2021 aufgrund Versetzung der Richterin in den Ruhestand unbesetzt sein würde, und der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung zugeteilt.

Die Beschwerdeführerin, die *****Bf1*****, wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 31.01.2007 gegründet. Gesellschafter waren zunächst *****VNG1***** *****G1*****, der seit Gründung der Gesellschaft als alleiniger Geschäftsführer fungiert, und *****VNG2***** *****G2*****, der seine Anteile am 08.05.2014 an *****VNG1***** *****G1***** abtrat.

In Zusammenhang mit einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten **abgabenrechtlichen Prüfung** fand am 11. August 2017 die Schlussbesprechung statt. Soweit für das gegenständliche Verfahren (Veranlagungsjahr 2015) relevant, wurde in der Niederschrift in der Textziffer 4 Folgendes festgehalten:

„Tz. 4 verdeckte Gewinnausschüttung

*2007 gründeten Hr. *****G1***** und Hr. *****G2***** die *****Bf1*****. Jeder der beiden Herren war zu 50 % Gesellschafter, Hr. *****G1***** alleiniger Geschäftsführer.*

*Die Aufgaben von Hr. *****G1***** waren nach der Kundenakquise im technischen Bereich wie der Projektent- und -abwicklung, Bauleitung, Qualitätssicherung während der Bauphase,... und die Aufgaben von Herrn *****G2***** lagen im finanziellen Bereich, Verwaltungsangelegenheiten sowie die Finanzierungen der Kunden. Hr. *****G2***** hatte dabei Zugang zu den Konten und tätigte Überweisungen für die GmbH, übernahm die Kommunikation mit den Banken und dem damaligen Steuerberater,... - kurz gesagt, er übernahm die gesamten Verwaltungstätigkeiten der GmbH. Gewinnausschüttungen sollten immer erst nach gemeinsamen Beschluss an Hr. *****G1***** und Hr. *****G2***** zu gleichen Teilen ausbezahlt werden.*

*Ende 2013/Anfang 2014 fand Hr. *****G1***** dann heraus, dass Hr. *****G2***** regelmäßig Entnahmen getätigt hatte. Zu diesem Zeitpunkt ging Hr. *****G1***** aber nicht von einer absichtlichen Schädigung der GmbH aus.*

*Dann fand Hr. *****G1***** aber heraus, dass Hr. *****G2***** nicht nur Entnahmen auf sein Verrechnungskonto, sondern darüber hinaus auch bet-at-home-Entnahmen getätigt hatte. Die entnommenen Beträge hatte Hr. *****G2***** bereits verspielt.*

*Daraufhin wurden die Anteile von Hr. *****G2***** an Hr. *****G1***** abgetreten und Hr. *****G2***** erklärte sich bereit, den Schaden wieder gut zu machen. Hr. *****G1***** sah von einer Strafanzeige ab, wenn zumindest 100.000,-- sofort zurückbezahlt werden und die Restschuld in monatlichen Raten von 500,--. Die 100.000,-- wurden von Hr. *****G2***** im Juni 2014 beglichen, von den monatlichen Raten wurde aber keine einzige bezahlt.*

Letztendlich kam es mit Hr. ***G2*** zu einem Vergleich, in welchem eine Zahlung von 20.000,-- festgelegt wurde.

Der Restbetrag von 55.627,45 musste abgeschrieben werden.

Nach Ansicht der BP handelt es sich bei diesem Betrag um eine verdeckte Gewinnausschüttung, da die Entnahmen durch Hr. ***G2*** in seiner Eigenschaft als Gesellschafter getätigt wurden.

Eine vorgelegte Rechnung der ***G2KG*** an die Firma ***Bf1*** über laufende Finanzberatungen in Höhe von 5.817,-- wird durch die BP noch anerkannt und vom oben angeführten Restbetrag abgezogen.

Zeitpunkt der verdeckten Gewinnausschüttung ist 2015, der Zeitpunkt des endgültigen Verzichtes der ***Bf1***.

Der Betrag ist daher ausserbilanzmäßig dem Gewinn 2015 wieder zuzurechnen. Die KEST wird Hr. ***G2*** direkt vorgeschrieben.

Auf Wunsch des Geschäftsführers, Hr. ***VNG1*** ***G1***, und der steuerlichen Vertreterin, ***Stb1***, wird angemerkt, dass zur Klärung des Sachverhaltes im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens folgende Unterlagen vorgelegt wurden:

Buchungsbeleg Vergleich ***G2***;

Sachverhaltsdarstellung Hr. ***G1*** vom 15.03.2017;

Unterschriftenblatt der ***Bank1***, vom 11.02.2010;

Vereinbarung über Schadensgutmachung vom 02.06.2014;

Rechnung der ***G2KG*** an die ***Bf1*** vom 30.04.2014;

Rechnung der ***Bf1*** an ***X*** und ***Y*** vom 22.04.20104;

Mail von Hr. ***G2*** an Hr. ***G1*** über Preis Büromöbel vom 22.05.2014;

Mail von ***RA1*** an Kanzlei ***RÄ2*** vom 22.02.2016;

Gesprächsnotiz zur Besprechung Hr. ***G2*** und Hr. ***G1*** vom 14.04.2014;

Vergleichsausfertigung ***LG*** vom 01.02.2016;

Der Geschäftsführer, Hr. ***VNG1*** ***G1***, und die steuerliche Vertreterin, ***Stb1***, behalten sich das Rechtsmittel der Beschwerde vor.

	2015
Verdeckte Gewinnausschüttung	49.810,45
Gewinnerhöhung	49,810,45
KESt (Direktvorschreibung an Hr. ***G2***)	12.452,61

1. Körperschaftsteuer 2015

Mit **Bescheid** vom 21. August 2017 wurde die **Körperschaftsteuer 2015** veranlagt. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung um 49.810,45 € erhöht (Nichtanerkennung der Forderungsabschreibung) und die Körperschaftsteuer mit 15.274,00 € festgesetzt.

Nach gewährter Rechtsmittelfristverlängerung wurde mit Schriftsatz der steuerlichen Vertretung der Beschwerdeführerin vom 27. September 2017 das **Rechtsmittel der Beschwerde** gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2015 eingebracht. Es wurde beantragt, die Forderungsabschreibung in Höhe von 49.810,45 € anzuerkennen.

Tatsache sei, dass Herr ***G2*** zum damaligen Zeitpunkt Gesellschafter gewesen und es zu Entnahmen gekommen sei. Strittig sei, ob diese Entnahmen als Ausschüttungen oder als Schadensfall zu werten seien. Bezugnehmend auf Lang/Rust/Schuch/Staringer in Lang/Rust/Schuch/Staringer, KStG, 2. Auflage 2016, wurde ausgeführt, dass die Entnahmen (insbesondere bet-at-home Entnahmen über das Verrechnungskonto von Herrn ***G2*** von der Beschwerdeführerin weder gewollt noch beabsichtigt gewesen wären. Einziger vertretungsbefugter Geschäftsführer wäre und sei Herr ***G1***. Herr ***G2*** sei nie Geschäftsführer oder Prokurist der Gesellschaft gewesen, daher könnten dessen Handlungen nie eine auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Gesellschaft darstellen. Herr ***G2*** habe sich den Vorteil selber ohne organrechtliche Vertretungsbefugnis durch diverse Handlungen verschafft und sich dadurch bereichert. Die Forderungsabschreibung im Jahr 2015 könne keineswegs eine verdeckte Zuwendung sein, es könne lediglich ein Schadensfall vorliegen, der Zeitpunkt des endgültigen Verzichts sei das Jahr 2016 (Vergleichsausfertigung des ***LG*** vom 01.06.2016). Zweifel an der Rückzahlungsfähigkeit seien Herrn ***G1*** erstmals gekommen, als ein bedingter Zahlungsbefehl des ***LG*** von der beklagten Partei Herrn ***G2*** übermittelt worden sei. Die Forderungsabschreibung musste aufgrund des Vorsichtsprinzips im UGB im Jahr 2015 durchgeführt werden, steuerlich aufgrund der Maßgeblichkeit und der im Steuerrecht geforderten Konkretisierung ebenfalls ein Aufwand. Insbesondere das Darlehen an die ***G2KG*** sei abgeschrieben worden, welches erst im letzten Moment in den Vergleich aufgenommen worden sei. Da es gegengleich in den Büchern der ***G2KG*** aufgenommen worden sei, könne davon ausgegangen werden, dass dort ein Sanierungsgewinn erfasst worden sei.

Mit Verweisen auf die Literatur (Lang RZ 114, 120, 125ff) wurde dargelegt, dass Herr ***G2*** Entnahmen getätigt habe, welche vom damaligen Geschäftsführer der Beschwerdeführerin weder gewünscht noch beabsichtigt gewesen wären. Er habe dies auch nicht geduldet. Als ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer habe er seinem gleichberechtigten Geschäftspartner vertraut, der mit finanziellen Belangen und Verwaltungsangelegenheiten sowie Finanzierungen der Kunden betraut gewesen sei. Ende 2013/Anfang 2014 sei Herr ***G1*** aufgrund von Aussagen von Herrn ***G2***, dass er mehr Geld aufnehmen müsse, stutzig geworden und 2014 sei dies aufgrund diverser Nachforschungen bestätigt worden. Herr ***G1*** habe auch zu diesem Zeitpunkt nicht an eine böse Absicht von Herrn ***G2*** geglaubt. Erst als ihm immer mehr Details bekannt geworden seien, habe er die Tragweite des Fehlverhaltens einschätzen können und habe umgehend reagiert. Herr ***G1*** habe alle mögliche Maßnahmen ergriffen.

Aus dem in der Folge dargestellten Zeitablauf geht im Wesentlichen hervor, dass Herr ***G2*** für finanzielle Belange, Verwaltungsangelegenheiten und die Finanzierung der

Kunden zuständig gewesen sei, Herr ***G1*** für die Akquise von Kunden und die Abwicklung der Baustellen. Die Abwicklung der Buchhaltung und die Erstellung des Jahresabschlusses inkl. Steuererklärungen seien einem Steuerberater übergeben worden. Herr ***G1*** sei alleiniger Geschäftsführer gewesen, weil Herr ***G2*** mit der Beschwerdeführerin nicht in Verbindung gebracht werden wollte, da er den Kunden bei der Finanzierung ihres Eigenheims die Dienstleistungen seiner KG verkauft habe. Herr ***G2*** sollte sich für seine Leistungen monatliche Rechnungen iHv 1000,00 € an seine Finanzmanagement KG stellen und auf Basis der Rechnungen auszahlen lassen.

Herrn ***G1*** sei stets bewusst gewesen, dass er als Geschäftsführer dennoch die Verantwortung zu tragen habe. Er habe an Bilanzbesprechungen teilgenommen und den Jahresabschluss sowie die Steuererklärungen alljährlich unterzeichnet. Bei Bilanzbesprechungen sei auch teilweise die Problematik mit den Verrechnungskonten besprochen worden. Es habe sich herausgestellt, dass Herr ***G2*** monatlich (meist) 1.000,00 € entnommen und nicht über seine KG abgerechnet habe. Wäre Herr ***G2*** der Vereinbarung nachgekommen, wäre die übrige ausgebuchte Forderung niedriger gewesen, es stünde dann nicht eine Forderungsabschreibung in den Büchern, sondern eine Rechnung für eine erbrachte Leistung. Er hätte diese Beträge dann in seiner privaten Steuererklärung versteuern müssen. Herr ***G1*** habe dies wahrgenommen. Aufgrund der Formalfehler (fehlende Rechnungen) habe für ihn aber kein Anlass bestanden, an der Vertrauenswürdigkeit seines Partners zu zweifeln, zumal er ihn als Spezialisten ausgewählt hätte, der sicher wisse, was er tue, und auch der Steuerberater keine Zweifel angemeldet hätte. Erst als die Steuerberatungskanzlei eine von Herrn ***G2*** gelegte Rechnung Herrn ***G1*** übermittelt habe, habe dieser umgehend reagiert. Er habe die Rechnungen korrigieren lassen ohne zu wissen, dass die Beträge bereits entnommen worden seien. Herr ***G1*** habe zu diesem Zeitpunkt immer noch mit Herrn ***G2*** zusammenarbeiten wollen unter der Voraussetzung der Schadenswiedergutmachung, zu der sich Herr ***G2*** auch bereit erklärt habe. Den Aufforderungen, die Geschäftskonten der Beschwerdeführerin mit sämtlichen Codes auszuhändigen, sei Herr ***G2*** nicht vollständig nachgekommen. Sein Argument sei gewesen, dass beim Online-Zugang auch seine persönlichen Konten ersichtlich seien und eine Trennung einige Zeit in Anspruch nehmen würde. Erst ein persönlicher Besuch von Herrn ***G1*** bei der Bank habe ihm die Einsicht in die Konten der Beschwerdeführerin ermöglicht. Da wurde auch ersichtlich, dass Herr ***G2*** – obwohl nicht zeichnungsberechtigt – Verträge bei der Bank unterzeichnet hätte. Am 11.04.2014 teilte Herr ***G1*** Herrn ***G2*** mit, dass er die Zusammenarbeit beenden möchte und er der Ansicht sei, dass dieser keinerlei Anspruch auf 50 % der Anteile an der Beschwerdeführerin mehr hätte. Am 08.05.2014 habe Herr ***G2*** seine Anteile an der Beschwerdeführerin sowie an den beiden Projektgesellschaften abgetreten. Am 26.05.2014 sei ein Schreiben vorbereitet worden, dass Herr ***G1*** auch die ***Bank1*** zur Verantwortung ziehen wolle, da dort Herr ***G2*** ein Konto eröffnet habe. Dieses Schreiben sei nie abgeschickt worden. Die Bank habe sich auf eine Anscheinsvollmacht von Herrn ***G2*** bezogen und

habe Herrn ***G1*** nahegelegt, die Konten als Geschäftsführer zu unterschreiben, da ansonsten die Bankkonten eingefroren würden. Herr ***G1*** hätte dann einige Projekte nicht mehr weiterführen können, was zum Untergang der Gesellschaft geführt hätte, sodass er sich widerwillig gefügt habe. Um zahlungsfähig zu bleiben, musste Herr ***G1*** ziemlich rasch von Herrn ***G2*** 100.000,00 € bekommen. Am 02.06.2014 sei eine Vereinbarung unterschrieben worden, aus der hervorgehe, dass Herr ***G2*** bis Ende Juni 2014 eine Zahlung von 100.000,00 € zu leisten hätte, Provisionen und die Überlassung des Büroinventars gegenverrechnet würden und der Restbetrag in monatlichen Raten von 500,00 € zurückgezahlt würde. Herrn ***G2*** sei es ein Anliegen gewesen, dass er tätige Reue zeigen würde. In dieser Vereinbarung sei auch Stillschweigen vereinbart worden, Herr ***G1*** müsste auf eine Anzeige verzichten, da Herr ***G2*** Sorge gehabt hätte, dass er seinen Beruf als Finanzdienstleister nicht mehr ausüben könnte. Dies hätte möglicherweise dazu geführt, dass die Liquidität und Rückzahlungsfähigkeit nicht mehr vorhanden gewesen wäre. Herr ***G2*** habe die 100.000,00 € fristgerecht entrichtet, der Zahlungsverpflichtung hinsichtlich der monatlichen Teilraten sei er nie nachgekommen. Für das Büroinventar habe ihm Herr ***G1*** 5.000,00 € zugestanden. Dies würde bedeuten, dass die Differenz von 12.000,00 € (17.000,00 – 5.000,00) Provisionen gegenverrechnet werden sollten. Das Büroinventar sei bereits 2014 im Jahresabschluss berücksichtigt worden, daher sei die steuerliche Vertretung davon ausgegangen, dass auch die Provision bereits im Jahresabschluss 2014 berücksichtigt worden sei und habe den Restbetrag abgeschrieben. Tatsache sei, dass dieser Betrag in der Forderungsabschreibung enthalten sei und daher jedenfalls anzuerkennen sei. Es handle sich nicht um eine Forderungsabschreibung, sondern um einen Provisionsaufwand, welchen Herr ***G2*** in dieser Vereinbarung gegenverrechnet haben wollte und welcher auch anerkannt worden sei. Eine Rechnung habe die Beschwerdeführerin trotz Urgenz nie erhalten.

Am 09.09.2014 habe Herr Mag. ***RA1*** als Rechtsanwalt der Beschwerdeführerin ein Schreiben der Rechtsanwälte ***RÄ3*** erhalten, aus dem hervorgehe, dass Herr ***Z*** (ein potenzieller Kunde der Beschwerdeführerin) wieder einen Betrag in Höhe von 78.000,00 € zurückfordere. Der Vertrag sei abgeschlossen, aber rückabgewickelt worden. Herr ***G2*** habe (obwohl nicht zeichnungsberechtigt) den Betrag bar vom Kunden kassiert und auf seinem Verrechnungskonto als Bareinzahlung erfassen lassen, um seine Schulden am Verrechnungskonto zu tilgen. Im Rahmen eines gerichtlichen Vergleiches sei entschieden worden, dass der Beschwerdeführerin daraus keinerlei Verpflichtung erwachsen und sich Herr ***Z*** an Herrn ***G2*** wenden solle.

Am 16.10.2015 wäre schließlich ein bedingter Zahlungsbefehl des ***LG*** von Herrn ***G2*** an Herrn ***G1*** erfolgt, aus dem hervorgehen würde, dass Herr ***G2*** 17.500,00 € (die Hälfte des Stammkapitals an der Beschwerdeführerin) zurückhaben wollte, obwohl er die Anteile bereits 2014 abgetreten habe und seiner Ratenzahlungsverpflichtung nicht nachgekommen sei. In der Vergleichsausfertigung vom 01.02.2016 sei entschieden worden, dass Herr ***G2*** Herrn ***G1*** persönlich einen Betrag von 20.000,00 € zu bezahlen hätte. Diesen Betrag hätte Herr ***G1*** von seinem Verrechnungskonto auf jenes

von Herrn ***G2*** buchen lassen, um dessen Schulden zu reduzieren. Da sich Herr ***G1*** keinesfalls bereichern wollte, habe er den Betrag der Beschwerdeführerin überlassen. Am 22.02.2016 sei die ***G2KG*** in diesen Generalvergleich aufgenommen worden, weshalb es zu einer endgültigen Forderungsabschreibung des Darlehens der ***G2KG*** im Jahr 2015 gekommen sei.

Die Beschwerdeführerin wäre zu keinem Zeitpunkt mit den Entnahmen des Herrn ***G2*** einverstanden gewesen. Herr ***G1*** habe stets im Sinne seiner Sorgfaltspflicht gehandelt, indem er seinem gleichberechtigten Partner als Finanzspezialisten jene Aufgaben übergeben hätte, für welche er nicht die Expertise gehabt hätte, und einen Spezialisten (seinen Steuerberater) mit der Kontrolle beauftragt hätte. Eine verdeckte Gewinnausschüttung sei im Jahr 2015 mangels Zuwendungsgedanken nicht denkbar, darüber hinaus wäre in diesem Betrag ohnehin ein Betrag von 12.000,00 € enthalten, welcher Herrn ***G2*** für Provisionen gegenzurechnen sei, die er in seiner Steuererklärung zu versteuern hätte. Da die abgeschriebene Darlehensforderung gegengleich in der ***G2KG*** erfasst sei, gehe die steuerliche Vertreterin davon aus, dass diese ohnehin im Jahr 2016 als Sanierungsgewinn zu versteuern sei. Es werde daher beantragt, die Forderungsabschreibung im Jahr 2015 in voller Höhe anzuerkennen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 13. November 2017 wies das Finanzamt die Beschwerde vom 28. September 2017 als unbegründet ab. Begründend wurde unter Anführung entsprechender VwGH-Judikatur ausgeführt, dass subjektive Voraussetzung für eine verdeckte Ausschüttung eine ausdrücklich auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung sei (Wissen und Wollen der Körperschaft), wobei sich die Absicht der Vorteilsgewährung auch schlüssig aus den Umständen des jeweiligen Falles ergeben könne. Sie liege daher auch vor, wenn die Körperschaft von einem zu Unrecht in Anspruch genommenen Vorteil Kenntnis erlangen und nichts unternehmen würde, um diesen rückgängig zu machen. Zur Verwirklichung einer verdeckten Ausschüttung würde er rechtlich eines der Körperschaft zuzurechnendes Verhalten des vertretungsbefugten Organs bedürfen, das für sie auftreten und entscheiden würde.

Das vertretungsbefugte Organ der Beschwerdeführerin sei Herr ***VNG1*** ***G1***. Mit Vergleichsausfertigung des ***LG*** vom 01.02.2016 habe er als Geschäftsführer der Beschwerdeführerin willentlich auf alle über den Vergleichsbetrag hinausgehenden Ansprüche gegenüber Herrn ***G2*** verzichtet. Dies stelle eine auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Beschwerdeführerin dar.

Die Forderungsabschreibung über 49.810,45 € sei aus folgenden Gründen steuerlich unzulässig:

- Die Abschreibung von Forderungen setze grundsätzlich Uneinbringlichkeit voraus. Weder im Prüfungs-, noch im Beschwerdeverfahren sei die Uneinbringlichkeit der Forderung gegenüber dem ehemaligen Gesellschafter nachgewiesen oder glaubhaft gemacht worden. Es seien keine konkreten Maßnahmen zur Forderungseintreibung nachgewiesen worden.

- Eine volle Wertberichtigung einer Forderung sei außerdem ungerechtfertigt, wenn der Steuerpflichtige wegen seines Interesses an der Weiterführung des Betriebes seines Schuldners keine Schritte zur zwangsweisen Einbringung seiner Forderung durchführen würde.
- Eine anderweitige betriebliche Veranlassung, wie ein akuter Liquiditätsengpass, sei, wie aus dem Schreiben der ***Bank1*** vom 10.10.2017 hervorgehe, zum Zeitpunkt der Vergleichsausfertigung nicht vorgelegen.
- Die bilanzielle Bewertung, auch jene von Forderungen, habe sich nach den Verhältnissen zu richten, wie sie sich am Bilanzstichtag dem Unternehmen darstellen. Wertveränderungen nach dem Bilanzstichtag, die dem Steuerpflichtigen vor dem Bilanzerstellungszeitpunkt bekannt würden, seien nicht zu berücksichtigen. Das Ergebnis des gerichtlichen Vergleichs vom 01.02.2016 könne in die Bilanz vom 31.12.2015 nicht einfließen.

Am 12. Dezember 2017 brachte die Beschwerdeführerin durch ihre steuerliche Vertreterin **Vorlageantrag gemäß § 264 BAO** ein. Die bislang vorgebrachten Argumente (z.B. Schadensfall, Diebstahl, Höhe der Abschreibung – insbesondere aufgrund der Provisionen) seien weder entkräftet noch gewürdigt worden. Der Betriebsprüfer sei bereits zu Beginn der Betriebsprüfung auf die Forderungsabschreibung hingewiesen worden. Es habe einige Besprechungen gegeben. Mehrmals sei darauf hingewiesen worden, dass Zeugen einvernommen werden sollten. Die Abgabenbehörde habe es unterlassen, ein ordnungsgemäßes und vollständiges Ermittlungsverfahren unter Wahrung des Parteiengenhörs durchzuführen. In Hinblick auf die Begründung zur Beschwerdeentscheidung werde festgehalten, dass es nicht der Wahrheit entsprechen würde, dass Herr ***G1*** als Geschäftsführer der Beschwerdeführerin nichts unternommen hätte, um die Vorteilsgewährung rückgängig zu machen, sondern vielmehr betrogen worden sei und ab seiner Kenntnisnahme dieser Problematik alles versucht habe, den Schaden möglichst gering zu halten. Es sei zu diesem Zeitpunkt um die Beschwerdeführerin nicht gut bestellt gewesen (vgl. Rating der Bank). Herr ***G1*** hätte daher die grundsätzliche Entscheidung zu treffen gehabt, wie er als geschäftsführender Gesellschafter die Beschwerdeführerin aus den roten Zahlen führen und zeitgleich die Problematik mit seinem früheren Geschäftspartner lösen könne. Aus dem bereits in der Beschwerde dargestellten Geschehensablauf sei ersichtlich, dass nicht davon ausgegangen werden könne, dass Herr ***G1*** nichts unternommen hätte, um die Vorteilsgewährung rückgängig zu machen. Herr ***G2*** habe die vereinbarten 100.000,00 € am 25.6.2014 bezahlt, von denen Herr ***G1*** gewusst habe, dass diese Summe notwendig sei, wenn er die Projekte der Beschwerdeführerin beenden wollte. Er habe aber nicht damit gerechnet, dass Herr ***G2*** die monatlichen Raten nicht bezahlen würde. Neben der schon bestehenden Problematik sei die Beschwerdeführerin am 9.9.2014 von einem Kunden auf Rückzahlung von 78.000,00 € geklagt worden, welche die Gesellschaft scheinbar nie erhalten habe. Es habe sich herausgestellt, dass Herr ***G2*** diesen Betrag in bar kassiert habe und als Einzahlung auf sein Verrechnungskonto gebucht habe. Mit 1.1.2015 habe Herr ***G1*** einen Steuerberaterwechsel durchgeführt. Die Beschwerdeführerin sollte zum

Erfolg geführt werden, was schließlich auch gelungen sei. Herr ***G1*** habe nunmehr jede UVA und jede Auskunft hinterfragt und letztendlich habe Herr ***G2*** Klage gegen Herrn ***G1*** persönlich eingebracht. Herr ***G1*** habe mit Hilfe seines Vertrauensanwaltes zum Gegenschlag ausholt und persönlich im Rahmen eines Vergleiches einen Betrag von 20.000,00 € zugesprochen bekommen, den er der Beschwerdeführerin bereitgestellt habe. Herr ***G1*** habe de facto dadurch privat auf 20.000,00 € verzichtet. Dieser Betrag sei geflossen und in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin zwischen den Verrechnungskonten von Herrn ***G2*** und Herrn ***G1*** erfasst worden. Der abzuschreibende Betrag sei vermindert worden. Erst im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses 2015 (damit nach Abschluss des Vergleiches) sei ein Fehler bei den Verrechnungskonten festgestellt worden, welcher den Betrag nochmals erhöht hätte, zum Entscheidungszeitpunkt Herrn ***G1*** jedoch nicht bewusst gewesen wäre.

Es werde nochmals daran erinnert, dass in der Bescheidbegründung argumentiert werde, dass Herr ***G1*** nichts unternommen hätte. Angesichts dieser Schilderung würde dies jeder Grundlage entbehren, Herr ***G1*** habe zu diesem Zeitpunkt keinesfalls Herrn ***G2*** etwas zukommen lassen wollen.

In weiterer Folge legte die steuerliche Vertreterin der Beschwerdeführerin dar, warum die vom Finanzamt zitierte VwGH-Judikatur im gegenständlichen Fall nicht passend sei. Im Zuge dessen wurde nochmals ausgeführt, dass ein werterhellendes Ereignis bereits im Jahresabschluss 2015 geltend gemacht worden sei. Aus Vorsichtsgründen sei diese Tatsache in den UGB-Jahresabschluss 2015 aufzunehmen und aufgrund der Maßgeblichkeit auch steuerlich zu folgen. Dass er nicht bezahlen könne oder wolle, habe Herr ***G2*** deutlich gezeigt, da er die im Juni 2014 vereinbarten Raten nicht bezahlt habe. Herr ***G1*** habe von der Ex-Ehefrau des Herrn ***G2*** gewusst, dass er über kein größeres Vermögen verfüge, dass er spielsüchtig sei und für die Einmalzahlung von 100.000,00 € einen Kredit aufgenommen habe, für den seine Lebensgefährtin mit einem Grundstück eingestanden sei. Jeder erfahrene Geschäftsmann würde unter diesen Umständen an der Zahlungsfähigkeit zweifeln, wenn von Juni 2014 bis Ende 2015 keine Zahlungen eingehen würden und im Gegenzug eine Klage eintreffe.

Herr ***G2*** habe sich bzw. seine ***G2KG*** durch nicht gebilligte Entnahmen bereichert. Die Entnahmen seien nicht auf einmal sondern immer wieder erfolgt, was einen gewerblichen Diebstahl durchaus unterstreiche. Auch die nachträgliche Aufnahme der ***G2KG*** in den Vergleich spreche dafür einen Sanierungsgewinn zu versteuern (wohl nicht beim Kommanditisten).

Ein Fremdvergleich (ein fremder Dritter, der eine Gesellschaft beklaut und in der Folge diese verklagt sei undenkbar) könne im vorliegenden Fall schwer herangezogen werden. Herr ***G2*** sei bekannt gewesen. Er sei nicht angezeigt worden, weil seine Bereitschaft der Gesellschaft etwas zurückzuzahlen damit nicht mehr gegeben gewesen wäre. Zudem hätte er seine Tätigkeit als Finanzdienstleister möglicherweise nicht mehr ausüben können und auch die im Juni 2014 vereinbarten Raten wären undenkbar gewesen. Auch diese Entscheidungen

seien von Herrn ***G1*** aus betriebswirtschaftlichen Gründen für die Beschwerdeführerin getroffen worden.

Die Forderungsabschreibung iHv 49.810,45 € sei aus folgenden Gründen zulässig:

Herr ***G1*** habe den Entnahmen des Herrn ***G2*** zu keinem Zeitpunkt und in keiner Weise zugestimmt.

Es sei völlig unverständlich gewesen, dass Herr ***G2*** die vereinbarte Ratenzahlung nicht eingehalten habe. Herr ***G1*** sei es aus zeitlichen Gründen nicht möglich gewesen, gegen Herr ***G2*** vorzugehen.

Das Rating sei nach der Trennung verbessert worden. Zum Zeitpunkt des Vergleiches am 1.2.2016 sei zwar kein Liquiditätsengpass mehr vorgelegen, aber sehr wohl zur Vereinbarung im Juni 2014. Zu diesem Zeitpunkt sei Herr ***G1*** zum schnellen Handeln gezwungen gewesen.

Der Vergleich vom 1.2.2016 würde auf der Klage des Herrn ***G2*** basieren, welche deutlich mache, dass seine Zahlungsbereitschaft gesunken sei. Weiters sei bewusst geworden, dass die Spielsucht des Herrn ***G2*** sehr groß gewesen sei und er in Folge von Liquiditätsengpässen Beträge aus dem Vermögen der Beschwerdeführerin genommen hätte. Seine Lebensgefährtin hätte für ihn bürgen müssen und es wäre nicht zu erwarten gewesen, dass das Vermögen des Herrn ***G2*** sehr hoch sein würde.

Mit Schriftsatz vom 14. Februar 2018 wurde der Vorlageantrag vom 12. Dezember 2017 ergänzt. Herr ***G1*** habe eigene Überlegungen auf Basis des Bankkontos angestellt: Herr ***G1*** sei von 225.000,00 € Entnahmen des Herrn ***G2*** ausgegangen. Es habe sich herausgestellt, dass Herr ***G2*** nach Berücksichtigung von Zahlungen iHv 78.000,00 € sowie einer Einmalzahlung von 100.000,00 € und die Gegenverrechnung der Büroeinrichtung und der Provisionen der Beschwerdeführerin noch 26.000,00 € geschuldet habe. Bevor Herr ***G1*** reagieren konnte, habe ihn Herr ***G2*** auf 17.500,00 € geklagt. Herr ***G1*** und sein Anwalt hätten dies zum Anlass genommen, eine Gegendarstellung zu verfassen. Herrn ***G1*** seien 20.000,00 € sowie die Verfahrenskosten iHv rund 3.000,00 € zugesprochen worden. Der Restbetrag der noch offenen Forderung hätte sich nach dieser Rechnung auf 26.600,00 € abzüglich des von Herrn ***G2*** zu zahlenden Betrages von 20.000,00 € (= 6.600,00 € abzüglich Kosten von 3.600,00 €) belaufen. Mit diesem Vergleich sei auch die Klage des Herrn ***G2*** auf Zahlung von 17.500,00 € aufgrund eines Schuldscheines abgeschmettert worden. Unter Berücksichtigung dieses Betrages ergäbe sich ein rechnerisches Plus iHv 10.900,00 € bzw. 13.900,00 €. Hätte Herr ***G1*** einem Vergleich nicht zugestimmt, wäre mit wesentlich höheren Verfahrenskosten zu rechnen gewesen. Durch Rückfrage beim Steuerberater habe Herr ***G1*** die Auskunft erhalten, dass per 28.2.2014 ein Betrag von 142.121,67 € offen sei:

Darlehen ***G2*** 35.000,00 €

Darlehen ***T*** KG54.000,00 ,€

Verr.kto ***G2*** 53.121,67 €

Im Falle dieses Saldos wäre die offene Restforderung (abzüglich 100.000,00 € Einmalzahlung, Büromöbel und Provisionen iHv 20.400,00 € und 20.00000 € aus dem Vergleich) 1.721,67 € (bzw. sogar noch eine Schuld an Herrn ***G2*** iHv 1.278,33 €) gewesen. Es ergäbe sich ein rechnerisches Plus iHv 15.778,33 € (=Schuld an Herrn ***G2***) bzw. 18.778,33 €.

Im Zuge der Bilanzerstellung 2013 (aber nach Unterschrift der Ververeinbarung mit Herrn ***G2***) sei deutlich geworden, dass der offene Saldo strittig sei. Aus der Bilanz 2013 würden sich folgende offenen Forderungen ergeben:

Darlehen ***G2***	35.000,00 €
Darlehen ***T*** KG	54.000,00 ,€
Verr.kto ***G2***	76.368,25 €
Summe	165.368,25 €

Nach Abzug von Einmalzahlung, Büromöbel und Provisionen würde sich eine Restforderung von 44.968,25 € ergeben. Im Falle der Annahme es Vergleiches und damit der weiteren Zahlung von 20.000,00 € würde sich eine Restforderung von 24.968,25 € (abzüglich Verfahrenskosten 21.968,25 €) ergeben. Mit diesem Vergleich sei auch die Klage des Herrn ***G2*** auf Zahlung von 17.500,00 € aufgrund eines Schuldscheines abgeschmettert worden. Unter Berücksichtigung dieses Betrages ergäbe sich ein Restbetrag von 7.468,25 € (bzw. 4.468,25 €) und die Verfahrenskosten wären von Herrn ***G2*** zu tragen und es würden keine weiteren Kosten entstehen.

Diese Berechnung habe Herr ***G1*** nie herangezogen, da es auch im Jahr 2014 diverse Bewegungen auf dem Verrechnungskonto gegeben habe und er einen endgültigen Saldo benötigt hätte. Dieser sei im Zuge der Verhandlungen im Jänner 2016 mit der Bilanz 2014 vorgelegen:

Darlehen ***G2***	35.000,00 €
Darlehen ***T*** KG	54.000,00 ,€
Verr.kto ***G2***	-30.872,55 €
Summe	58.127,45 €

Nach Abzug von Einmalzahlung, Büromöbel und Provisionen und den 20.000,00 € im Falle der Annahme des Vergleiches würde sich ein Restbetrag von 17.727,45 (bzw. 14.727,45 €) ergeben. . Mit diesem Vergleich sei auch die Klage des Herrn ***G2*** auf Zahlung von 17.500,00 € aufgrund eines Schuldscheines abgeschmettert worden. Unter Berücksichtigung dieses Betrages ergäbe sich ein Restbetrag von 227,45 € (bzw. eine Restschuld inkl. Verfahrenskosten iHv 2.773,55 €). Dem gegenüber würden weitere Verfahrens- und Rechtsanwaltskosten stehen und jene Kosten, die der Beschwerdeführerin entstehen würden, wenn Herr ***G1*** seine Zeit der Eintreibung der offenen Forderung anstatt der Abwicklung eines weiteren Projektes widmen würde.

Auch auf Basis dieser Berechnung könne Herr ***G1*** ruhigen Gewissens festhalten, stets aus betriebswirtschaftlichen Gründen als Vertreter der Beschwerdeführerin gehandelt zu haben.

Erst im Zuge der Jahresabschlusserstellung 2015 (welche im Jänner 2016 nicht vorgelegen sei)

habe sich herausgestellt, dass Herr ***G2*** noch 55.627,45 € schulden würde. Beim abgeschriebenen Betrag handle es sich im Wesentlichen um ein Darlehen der ***G2KG***, bei welcher Herr ***G2*** Komplementär gewesen sei. Bei Berücksichtigung der diversen Zahlungen wäre der abzuschreibende Betrag 35.227,45 € gewesen. Ohne diesen strittigen Betrag (34.246,58 €) wäre praktisch kein Saldo offen. Dem gegenüber würden weitere Verfahrens- und Rechtsanwaltskosten stehen und jene Kosten, die der Beschwerdeführerin entstehen würden, wenn Herr ***G1*** seine Zeit der Eintreibung der offenen Forderung anstatt der Abwicklung eines weiteren Projektes widmen würde.

Da Herr ***G1*** aufgrund der Tatsache, dass Herr ***G2*** ab dem Zeitpunkt der Einmalzahlung nicht mehr gewillt gewesen sei, die vereinbarten Raten zu zahlen und seinerseits Herrn ***G1*** verklagt habe, nicht mehr mit einer Zahlungsbereitschaft rechnen konnte, habe er sich für den Verzicht auf die restlichen Forderungen entschieden.

Zu keinem Zeitpunkt sei es Wille der Gesellschaft gewesen, Herrn ***G2*** etwas zukommen zu lassen. Es handle sich bei dem Betrag nicht um eine reine Forderungsabschreibung, sondern auch um Provisionen und strittige Honorare. Es sei bei der Verbuchung nicht mehr unterschieden worden, da sich die Auswirkung auf den Gewinn der Beschwerdeführerin nicht geändert hätte.

Im Protokoll des ***LG*** werde zudem auf Seite 1 auf die Führung umfassender Vergleichsgespräche hingewiesen. Auch dieser Umstand sollte verdeutlichen, dass Herr ***G2*** zum Zeitpunkt des Vergleiches nicht besonders einsichtig und zahlungswillig gewesen sei.

Mit **Vorlagebericht** vom 26. Juni 2018 legte das Finanzamt die Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Es wurde dargelegt, dass die steuerliche Behandlung des gerichtlichen Vergleiches vom 1.2.2016 strittig sei. Mit diesem Vergleich habe die Beschwerdeführerin auf alle Ansprüche gegen den ehemaligen Gesellschafter ***VNG2*** ***G2*** verzichtet. Es sei zu einer Forderungsabschreibung iHv 55.627,45 € gekommen, die 2015 berücksichtigt worden sei. Im Zuge der Außenprüfung sei dieser Betrag abzüglich einer vorgelegten Rechnung über 5.817,00 € dem Gewinn zugerechnet worden, da es sich nach Ansicht der BP um eine verdeckte Gewinnausschüttung handle. Das Finanzamt sei der Ansicht, dass der Verzicht auf die über den Vergleichsbetrag hinausgehenden Forderungen eine verdeckte Gewinnausschüttung darstelle. Eine Forderungsabschreibung liege nicht vor (vgl. BVE). Auch bei einer gegensätzlichen Beurteilung dieser Frage käme es erst im Jahr 2016 zur Abschreibung der Forderung. Die Bewertung in der Bilanz habe sich nach den Verhältnissen zu richten, wie sie sich am Bilanzstichtag dem Unternehmer darstellen würden. Wertänderungen nach dem Bilanzstichtag, die dem Steuerpflichtigen vor dem Bilanzerstellungstag bekannt würden, seien nicht zu berücksichtigen. Eine steuerliche Wirkung könne im Jahr 2015 nicht entfaltet werden.

In ertragssteuerlicher Hinsicht sei eine Forderungsabschreibung nur dann anzuerkennen, wenn der Steuerpflichtige das nicht nur auf einer vorübergehenden Zahlungsschwierigkeit

beruhende Absinken des Teilwertes zum maßgeblichen Sachverhalt konkret dartun könne. Es bestehe eine Vermutung dafür, dass der Teilwert jedes Wirtschaftsgutes im Zeitpunkt seiner Anschaffung oder Herstellung sich mit seinen Anschaffungs- oder Herstellungskosten decken würde. Zahlungsschwierigkeiten des ehemaligen Gesellschafters ***VNG2*** ***G2*** seien nicht nachgewiesen worden. Mit der Vereinbarung über die Schadensgutmachung vom 2.6.2014 sei festgehalten worden, dass die Beschwerdeführerin bei Schadensgutmachung von einer Strafanzeige gegen Herrn ***G2*** absehen würde. Die Vereinbarung sei aufgrund ausstehender Ratenzahlungen als nicht gültig anzusehen. Die Beschwerdeführerin hätte daher in der Folge Strafanzeige erstatten können und jedenfalls Einbringungsmaßnahmen setzen müssen.

2. Körperschaftsteuer 2016

Im Rahmen der Körperschaftsteuerveranlagung für das Jahr 2016 (**Körperschaftsteuerbescheid 2016** vom 10. August 2018) wurde kein Verlustvortrag berücksichtigt, weil der gesamte Verlustvortrag bereits im Jahr 2015 aufgebraucht worden sei. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden mit 113.661,32 € festgesetzt, die festgesetzte Körperschaftsteuer mit 28.413,00 €. Nach Berücksichtigung der geleisteten Vorauszahlungen ergab sich eine Abgabennachforderung iHv 8.084,00 €.

Mit Schriftsatz vom 28. August brachte die steuerliche Vertreterin die **Beschwerde** gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2016 ein. Es wurde beantragt, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 113.661,32 € auf 112.423,32 € (Differenz 1.238,00 €) zu verringern und den Verlustvortrag iHv 13.698,82 € anzuerkennen. Begründend wurde ausgeführt, dass bei der Ermittlung des Einkommens ein EDV-Problem aufgetreten sei. Die Körperschaftsteuererklärung sei auf Basis der ursprünglichen Verlustvorträge ausgefüllt worden, es hätte sich eine Rückstellung iHv 3.111,00 € ergeben. Diese Rückstellung sei auch im Aufwand erfasst worden. Vor Einreichung seien die Verlustvorträge kontrolliert worden und sei festgestellt worden, dass diese durch die Betriebsprüfung verkürzt worden seien (durch die Jahre 2013 und 2014) und ein Verlustvortrag iHv 13.698,82 € bestehen bleibe (wenn der strittige Betrag 2015 nicht berücksichtigt werde). Dieser Verlustvortrag sei in der Steuererklärung richtiggestellt und eine neue Körperschaftsteuererklärung eingereicht worden. Daraus sei ersichtlich, dass in der hinzugerechneten Körperschaftsteuer die höhere Rückstellung berücksichtigt worden sei. Im Jahresabschluss sei jedoch die Höhe der Rückstellung nicht mehr angepasst worden (dh 3.111,00 € seien rückgestellt worden). Daher müssten in KZ 9292 nicht 24.678,00 € hinzugerechnet werden sondern 23.440,00. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 112.423,32 € abzüglich Verlustabzug iHv 13.698,82 € würde ein zu versteuerndes Einkommen von 98.724,50 € und eine Körperschaftsteuer von 24.678,00 € ergeben. Nach Abzug der geleisteten Vorauszahlungen iHv 20.329,00 € würde sich eine korrekte Nachzahlung von 4.349,00 € ergeben.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 7. September 2018 wurde dem Beschwerdebegehren teilweise stattgegeben und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb auf 112.423,32 € abgeändert. Der beantragte Verlustvortrag iHv 13.698,82 € könne nicht gewährt werden, da dieser aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung bereits im Jahr 2015 aufgebraucht worden sei.

Im **Vorlageantrag** vom 5. Oktober 2018 wurde ergänzend vorgebracht, dass in Anbetracht der Tatsache, dass nunmehr bereits mehrere Verfahren zusammenhängen würden (Vorlage Körperschaftsteuer 2015, Vorlage Kapitalertragsteuer 2016, Akteneinsicht in den finanzstrafrechtlichen Akt von Herrn ***G1*** und in den Steuerakt sowie finanzstrafrechtlichen Akt des Herrn ***G2***, Beschwerde vorentscheidung Wiederaufnahme 2015) müsse leider von einer längeren Verfahrensdauer ausgegangen werden, weshalb die Verjährung des Körperschaftsteuerbescheides 2016 hiermit ausgeschlossen werden solle.

Mit **Vorlagebericht** vom 13.11.2018 legte das Finanzamt die Beschwerde betreffend Körperschaftsteuer 2016 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Der in der Beschwerde beantragte Verlustvortrag sei nicht gewährt worden, da er aufgrund der Feststellungen der vorangegangenen Betriebsprüfung bereits 2015 aufgebraucht worden sei. Gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2015 sei ebenfalls Beschwerde eingebracht worden.

3. Haftung für Kapitalertragsteuer 2016

Mit Bescheid vom 20.11.2017 wurde aufgrund des Zuflusses von Kapitalerträgen gemäß § 93 EStG an ***VNG2*** ***G2*** der Beschwerdeführerin KEST iHv 12.452,61 € vorgeschrieben. Gemäß § 95 Abs. 1 EStG 1988 iVm § 202 BAO und § 224 BAO werde die zum Abzug verpflichtete Beschwerdeführerin zur Haftung der Kapitalertragsteuer iHv 12.452,61 € herangezogen und werde aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten. Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften würden, würden durch Geltendmachung dieser Haftung zu Gesamtschuldnern. Begründend wurde ausgeführt, dass laut Betriebsprüfungsbericht vom 21.8.2017, wie in der Niederschrift über die Schlussbesprechung in der Tz 4 beschrieben, eine verdeckte Gewinnausschüttung iHv 49.810,45 € festgestellt worden sei. Die Beschwerde gegen die verdeckte Gewinnausschüttung sei mit Beschwerde vorentscheidung vom 13.11.2017 abgewiesen worden. Zur Geltendmachung der Haftung werde die Kapitalertragsteuer nunmehr der Beschwerdeführerin vorgeschrieben. Da der endgültige Verzicht durch die Vergleichsausfertigung vom 1.2.2016 erfolgt sei, werde die Kapitalertragsteuer für das Jahr 2016 vorgeschrieben. Die Geltendmachung der Haftung sei eine Ermessensentscheidung. Sie erfolge in Hinblick auf die Pflichtverletzung bei Einbehaltung und Abfuhr der gegenständlichen Kapitalertragsteuern sowie im öffentlichen Interesse an der Durchsetzung und Einbringung der Abgaben. Die Voraussetzungen gemäß § 95 Abs. 4 EStG für die ausnahmsweise Direktvorschreibung der Kapitalertragsteuer an den Empfänger der Kapitalerträge würden

nicht vorliegen. Die Ermessensentscheidung sei daher im Sinne eines Vorranges der Haftungsanspruchnahme zu üben.

Mit Schriftsatz vom 19.12.2017 wurde gegen den Haftungsbescheid vom 20.11.2017 das Rechtsmittel der Beschwerde eingebracht und beantragt, die Kapitalertragsteuer auf 0,00 € herabzusetzen. Begründend wurde auf die im Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung genannten Schriftstücke, die Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2015 sowie aller dort genannten Anlagen und auf den Vorlageantrag gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2015 verwiesen. Ergänzend wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass die bislang vorgebrachten Argumente weder entkräftet noch gewürdigt worden seien. Der Betriebsprüfer sei schon vor Beginn der Betriebsprüfung auf die Forderungsabschreibung und auf die Gründe, wie es dazu gekommen sei, hingewiesen worden. Dem folgte eine Wiedergabe der zeitlichen Abfolge des Geschehens wie im Vorlageantrag gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2015 sowie der dort angestellten Erwägungen.

Der Beschwerdevorentscheidung vom 20. März 2018 legte das Finanzamt folgenden Sachverhalt zu Grunde:

„Im Körperschaftssteuerbescheid 2015 vom 21.08.2017 erfolgte eine Gewinnerhöhung um € 49.810,45 aufgrund einer verdeckten Gewinnausschüttung. In diesem Zusammenhang wurde mit dem beschwerdegegenständlichen Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer iHv € 12.452,61 geltend gemacht. Um Wiederholungen zu vermeiden wird für die detaillierte Darstellung des Sachverhalts auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 11.08.2017 verwiesen.“ Mit der gegenständlichen Beschwerde werde der eingangs genannte Bescheid bekämpft, und eingewendet, dass keine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen könne, da dem Sachverhalt keine auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft zugrunde liegen würde. In der Beschwerdeschrift werde ausgeführt, dass Herr ***G1*** als gesetzlicher Vertreter der Beschwerdeführerin bestrebt gewesen sei, die Vorteilsgewährung an den ehemaligen Gesellschafter ***VNG2*** ***G2*** rückgängig zu machen. Hingewiesen werde in diesem Zusammenhang insbesondere auf die Vereinbarung über eine Schadensgutmachung vom 02.06.2014. Diese Vereinbarung sei von Herrn ***G2*** allerdings nur teilweise eingehalten worden. So sei laut Aktenlage zwar die Einmalzahlung von € 100.000,00 geleistet worden, allerdings seien die vereinbarten Ratenzahlungen iHv € 500,00 monatlich zur Begleichung der Restforderung ausgeblieben. In der Vereinbarung über eine Schadensgutmachung vom 02.06.2014 sei unter Punkt 5 festgehalten worden, dass die Vereinbarung nur als tätige Reue im Sinne des § 167 Abs. 2 Z 2 StGB gelte, sofern auch die vereinbarten Teilraten geleistet würden. Da keine einzige Rate geleistet worden sei, hätte Herr ***G1*** Strafanzeige erstatten können. Jedenfalls hätten aus betriebswirtschaftlicher Sicht Einbringungsmaßnahmen gesetzt werden müssen. Dem Finanzamt würden keine Nachweise vorliegen, dass hinsichtlich der nach der Zahlung von € 100.000,00 noch ausstehenden Forderung von der Beschwerdeführerin Einbringungsmaßnahmen gesetzt worden wären. Erst

in Reaktion auf die Klage des Herrn ***G2*** gegen Herrn ***G1***, eingebracht am 06.10.2015, seien die noch offenen Forderungen durch Rechtsanwalt Mag. ***RA1*** im vorbereitenden Schriftsatz vom 25.01.2016 offengelegt worden. So habe sich die Gesamtforderung bereits zum Stichtag 31.12.2012 auf € 157.577,82 (siehe ebd. lit C Z 2) belaufen. In den Folgejahren seien noch weitere Forderungen hinzugekommen. In Summe belaufe sich der Schaden auf zumindest € 200.000,00, wovon erst 100.000,00 beglichen worden seien. In der Beschwerdeschrift werde erläutert, dass der geschlossene Vergleich betriebswirtschaftlich begründet sei, da die offene Forderung tatsächlich € 78.000,00 betragen habe und Herr ***G2*** folgende mögliche Gegenforderungen hätte stellen können:

Provision und Büroeinrichtung lt Vereinbarung vom 02.06.2014	20.000,00 €
nicht verrechnete Honorare, zumindest	18.000,00 €
Abtretung Stammeinlage	17.500,00 €

Des Weiteren wären Verfahrenskosten und weiterer Zeitaufwand als Geschäftsführer hinzugekommen. Aus diesen Gründen hätte Herr ***G1*** entschieden, dem Vergleich zuzustimmen.

Diesen Ausführungen würde entgegenstehen, dass

- es keine Nachweise für gestellte Gegenforderungen gäbe. Ausgenommen davon sei das eingeklagte Darlehen iHv€ 17.500,00. Im vorbereitenden Schriftsatz vom 25.01.2016 sei von Mag. ***RA1*** als Rechtsanwalt von Herrn ***G1*** ausführlich dargelegt und nachgewiesen worden, dass dieses Darlehen bereits 2008 beglichen worden sei. Hinzu komme, dass Herr ***G2*** schon deshalb keinen Rechtsanspruch auf diesen Betrag gehabt hätte, da er gemäß Punkt 4.2 des Abtretungsvertrages vom 08.05.2014 als abtretender Gesellschafter rechtswirksam auf alle Rechte und Forderungen aus vorangegangenen Geschäftsjahren verzichtet habe.
- die Provisionen und Büroeinrichtung in der Vereinbarung über Schadensgutmachung mit € 17.000,00 beziffert würden. Aus Sicht des Finanzamtes habe für Herrn ***G2*** kein Rechtsanspruch auf diesen Betrag bestanden. Gemäß Punkt 4.2 des Abtretungsvertrages vom 08.05.2014 hätte Herr ***G2*** als abtretender Gesellschafter rechtswirksam auf alle Rechte und Forderungen aus vorangegangenen Geschäftsjahren verzichtet.
- über die nicht verrechneten Honorare weder eine Rechnung noch sonstige Nachweise vorläge, die darauf hinweisen würde, dass eine diesbezügliche Forderung von Herrn ***G2*** hätte gestellt werden können.
- die Abtretung der Stammeinlage gemäß Abtretungsvertrag vom 08.05.2014 unentgeltlich erfolgt sei. Es gäbe keine Hinweise oder Belege für eine Absicht von Herrn ***G2***, diesen Vertrag anzufechten.

In der Beschwerdeschrift sowie im Rahmen der Vorsprache beim Finanzamt vom 10.10.2017 seien auch die finanziellen Schwierigkeiten der Beschwerdeführerin als Grund für den Abschluss des Vergleichs angeführt worden. Demnach hätte dem Unternehmen Insolvenz gedroht, wäre der Vergleich nicht zustande gekommen. Dies mag für den Zeitpunkt des

Abschlusses der Vereinbarung über eine Schadenswiedergutmachung (Juni 2014) zutreffen. Zum Zeitpunkt des endgültigen Verzichts auf die Forderung gegenüber Herrn ***G2***, dem 01.02.2016, habe diese Gefahr laut Aktenlage nicht mehr bestanden. So seien zum einen in den Jahren 2014 und 2015 deutliche Gewinne erwirtschaftet worden, zum anderen sei auch die wirtschaftliche Rating-Einstufung der Beschwerdeführerin durch die ***Bank1*** Oberösterreich AG ab dem Jahr 2015 wieder verbessert worden. Zusammenfassend bleibe das Finanzamt bei der Beurteilung des Verzichts auf die über den Vergleichsbetrag hinausgehenden Ansprüche als verdeckte Ausschüttung.

Im Vorlageantrag vom 18. April 2018 wurde in Zusammenhang mit dem Vorwurf, dass keine Einhebungsschritte unternommen worden seien, dargelegt, dass mehrfach in mündlichen Gesprächen aufgezeigt worden sei, dass es aus zeitlichen Gründen nicht möglich gewesen wäre, früher Schritte zu setzen. Im Zeitpunkt der dreisten Klage des Herrn ***G2*** gegen Herrn ***G1*** hätte dieser keine andere Möglichkeit gehabt als einen Generalvergleich zu schließen.

Herr ***G2*** habe den Betrag von 17.500,00 € eingeklagt und nicht Recht bekommen. Im Gegenteil, er habe noch 20.000,00 € an Herrn ***G1*** persönlich zahlen müssen. Die Provisionen und die Ablöse für Büroeinrichtung sei bereits vor der Unterzeichnung des Ablösevertrages ausgehandelt worden. Die Büroeinrichtung sei schließlich mit 5.000,00 € aktiviert und als sonstige Verbindlichkeit passiviert worden. Die sonstigen Verbindlichkeiten in Höhe von 5.000,00 € seien im Zuge des Jahresabschlusses gemeinsam mit allen anderen Verbindlichkeiten gegenüber Herrn ***G2*** und seiner KG abgeschrieben worden. Dass die Büromöbel physisch im Büro der Beschwerdeführerin stehen würden, sei wohl unstrittig, die Gegenrechnung soll nun strittig sein? Die Wahrscheinlichkeit, dass Herr ***G2*** der Beschwerdeführerin die Möbel übergeben hätte, weil er ein netter Kerl sei, sei auszuschließen. Es spreche also nichts dagegen, diese Verbindlichkeit gegen die offene Forderung aufzurechnen. Es seien 5.817,00 € an Provisionen nachgewiesen worden, dieser Betrag sei lt. Niederschrift auch vom Finanzamt anerkannt worden. Somit bleibe vom Betrag von 17.000,00 € netto noch ein Betrag von 6.183,00 € netto (7.419,60 € brutto), welche jedenfalls ebenfalls die Forderungsabschreibung kürze, weil es keine Abschreibung sondern ein Provisionsaufwand sei. Herr ***G2*** habe dafür leider keine Rechnung gestellt. Die Herrn ***G2*** zugestandenen Provisionen seien aufgrund einer Vermittlungsleistung gewährt worden, die dieser erst im Zuge der Trennung eingefordert habe. Herr ***G1*** habe befürchtet, dass Herr ***G2*** weitere Honorare einfordern und die Abtretung nochmals anfechten würde. Das Rating sei sukzessiv verbessert worden, der Jahresabschluss 2015 sei nur zur Unterzeichnung am 1.2.2016 noch nicht vorgelegen. Der letztvorliegende Jahresabschluss sei jener von 2014 gewesen.

Zusammenfassend werde nochmals darauf hingewiesen, dass aus der Aktenlage deutlich hervorgehe, dass Herr ***G2*** als unberechenbar eingestuft werden könne. Deshalb, und weil betriebswirtschaftliche Gründe dafür gesprochen hätten und

weil Herr ***G1*** seine Zeit sinnvoller nützen könne (Verdienstentgang), habe er sich zu diesem Vergleich entschieden, nicht weil er subjektiv ausschütten wollte.

Die Argumente der Beschwerdeführerin seien nicht gewürdigt worden. Selbst wenn es eine Ausschüttung wäre, wäre die Höhe ungewiss.

Zeugen seien nicht einvernommen worden.

Bei der Akteneinsicht in den finanzstrafrechtlichen Akt des Herrn ***G1*** seien der steuerlichen Vertretung die Seiten 99 und 100 entrissen worden (Beschwerde des Herrn ***G2*** gegen den Haftungsbescheid 2015).

Der Grundsatz Treu und Glauben scheine während dieses Verfahrens nicht Anwendung gefunden zu haben.

Mit Vorlagebericht vom 13. November 2018 legte das Finanzamt die Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht vor. Strittig sei, ob der Vergleich vom 01.02.2016 eine verdeckte Ausschüttung im Jahr 2016 oder eine Forderungsabschreibung im Jahr 2015 zur Folge habe. Mit diesem Vergleich habe die Beschwerdeführerin auf alle Ansprüche gegenüber dem ehemaligen Gesellschafter ***VNG2*** ***G2*** verzichtet. Es werde auf Beschwerdeentscheidung vom 20.03.2018 betreffend Haftungsbescheid KEST, sowie auf die Beschwerdeentscheidung vom 13.11.2017 betreffend Körperschaftssteuer 2015 verwiesen. Ergänzend werde angemerkt, dass keine zwingenden Gründe vorgelegen seien, mit Vergleich vom 01.02.2016 auf alle Ansprüche gegenüber Herrn ***G2*** zu verzichten. Wie in der Beschwerdeentscheidung ausgeführt werde, bestünden keine durchsetzbaren Gegenforderungen. Nach der Vereinbarung über die Schadensgutmachung vom 02.06.2014, die von Herrn ***G2*** nicht eingehalten worden sei, seien keine Einbringungsmaßnahmen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht worden. Es werde daher die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 7. Februar 2022 brachte der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, Herr ***VNG1*** ***G1***, ergänzend im Wesentlichen vor, dass ihm Anfang 2014 aufgefallen sei, dass im Unternehmen Geld gefehlt habe. Herr ***G2*** habe zunächst sämtliche Vorwürfe bestritten. Der Vertrauensbruch sei für ihn groß gewesen. Schließlich sei er vom Anwalt Herrn ***G2*** kontaktiert worden, der ihn mit dem Schlagwort „tätige Reue“ konfrontiert hätte. Herr ***G1*** habe sich dazu entschlossen, von einer Anzeige abzusehen, wenn Herr ***G2*** die Beträge zurückzahlen würde. Ansonsten hätte diesem jede Motivation zur Rückzahlung gefehlt. Herr ***G2*** habe schließlich 100.000,00 € gezahlt, von den vereinbarten Raten sei keine entrichtet worden. In der Zeit zwischen Frühjahr 2014 und Februar 2016 habe er Herrn ***G2*** wiederholt aufgefordert seinen Zahlungsverpflichtungen nachzukommen.

In Zusammenhang mit Punkt 4.1 des Abtretungsvertrages vom 8. Mai 2014, wonach er den Geschäftsanteil von Herrn ***G2*** mit allen Rechten und Pflichten übernommen habe, gab Herr ***G1*** über Befragen der Richterinnen bekannt, dass dieser Passus für ihn bedeutet habe, dass er „den Kopf für alles hinhalten musste“.

Im Zeitpunkt der Unterzeichnung des Abtretungsvertrages sei ihm das Ausmaß des Schadens nicht bekannt gewesen. Wäre ihm das gesamte Schadensausmaß bekannt gewesen, hätte er die Vereinbarung wahrscheinlich nicht unterschrieben. Mit dem Abtretungsvertrag habe er dokumentieren wollen, dass er die Zusammenarbeit mit Herrn ***G2*** beenden wollte. Er habe keinen Zugang zu den Konten gehabt und habe dem damaligen Steuerberater nicht vertrauen können. Mit Herrn ***G2*** und dem Steuerberater hätten zwei Instanzen der Kontrolle versagt.

Über Befragen des Behördenvertreters gab Herr ***G1*** bekannt, dass ihm bei Unterzeichnung der Vereinbarung über eine Schadensgutmachung am 2. Juni 2014 bekannt gewesen sei, dass der Schaden zumindest 225.000,00 € betragen habe.

Von einer Strafanzeige habe er Abstand genommen, weil Herr ***G2*** ja immer wieder Geld bezahlt hätte. In diesem Zusammenhang wurde ein Schreiben der Kanzlei ***RÄ3*** vom 9. September 2014 vorgelegt, aus dem hervorgeht, dass eine Kundschaft einen Betrag von 78.000,00 € an die Beschwerdeführerin bezahlt habe und das zugrundeliegende Rechtsgeschäft rückabgewickelt werden solle. Mit dieser Kundenzahlung iHv 78.000,00 € hätte es für Herrn ***G1*** zunächst den Anschein gehabt, als seien die Schulden am Verrechnungskonto tatsächlich um diesen Betrag gesunken. Er habe nicht gewusst, dass der Betrag am 20.12.2013 von einer Kundschaft vereinnahmt worden wäre. Tatsächlich sei es jedoch zu keiner Verringerung der Schulden gekommen. Die Beschwerdeführerin habe letztendlich dieser Kundschaft 93.000,00 zurückzahlen müssen.

Schließlich wiederholte die steuerliche Vertreterin der Beschwerdeführerin den zeitlichen Ablauf: Vergleich, Abtretungsvertrag, Zahlungsvereinbarung, Bekanntwerden von Kundenzahlungen und bet-at-home Zahlungen, Klage ***G2***. Wäre nicht stetig ein neuer Sachverhalt zu Tage getreten, hätte Herr ***G1*** Herrn ***G2*** aktiv geklagt.

In Zusammenhang mit der Kapitalertragsteuer 2016 gab der Behördenvertreter bekannt, dass beide Vertragsparteien davon ausgegangen seien, dass das Verrechnungskonto nicht übertragen worden sei, sondern nur die Anteilsrechte. Es wäre wohl nicht im Sinne des Herrn ***G1*** gewesen, dem Herrn ***G2*** den Wert des gesamten Verrechnungskontos zu schenken.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Gesellschaftsvertrag vom 31.01.2007 wurde die ***Bf1*** gegründet. Gesellschafter waren Johann ***G1*** und ***VNG2*** ***G2*** zu je 50 Prozent. Alleiniger Geschäftsführer war Johann ***G1***. Eine Aufteilung der Agenden erfolgte in der Form, dass Herr ***G1*** für den technischen Bereich (Projektent- und Projektabwicklung, Bauleitung, Qualitätssicherung) zuständig war, während sich Herr ***G2*** um finanzielle Belange, Verwaltungsangelegenheiten der Gesellschaft und Finanzierung der Kunden kümmern sollte.

Ende 2013/Anfang 2014 stellte Herr ***G1*** fest, dass Herr ***G2*** regelmäßig Entnahmen getätigt hatte, die auf dessen Verrechnungskonto verbucht worden waren, ohne dass Herr ***G1*** davon Kenntnis gehabt hatte. Am Bankkonto schienen Barbehebungen auf, die mit dem normalen Geschäftsbetrieb nicht erklärbar waren. Außerdem hatte Herr ***G2*** bet-at-home-Entnahmen getätigt und trotz mangelnder Zeichnungsberechtigung Verträge bei der Bank unterzeichnet. Die Bank berief sich auf eine Anscheinsvollmacht. Bei einer Klage gegen die Bank hätte diese die Konten eingefroren und der Geschäftsbetrieb wäre nicht mehr gesichert gewesen. Als offensichtlich wurde, dass eine Zusammenarbeit nicht mehr möglich war, forderte Herr ***G1*** Herrn ***G2*** auf, seine Anteile umgehend an ihn abzutreten. Damit wollte er dokumentieren, dass er die Zusammenarbeit mit Herrn ***G2*** beenden wollte.

Mit Abtretungsvertrag vom 8. Mai 2014 trat Herr ***G2*** seinen Geschäftsanteil von 17.500,00 € an der Beschwerdeführerin an Herrn ***G1*** ab und nahm dieser diese Anteilsabtretung ausdrücklich an. Laut Punkt 3.1 der Vertrages erfolgte die Abtretung der Anteile unentgeltlich. Unter Punkt 4.1. wurde Folgendes festgehalten:

„Der übernehmende Gesellschafter erwirbt den Geschäftsanteil mit allen Rechten und Pflichten, die dem abtretenden Gesellschafter der Gesellschaft gegenüber zustehen und obliegen.“

Für Herrn ***G1*** bedeutete dieser Passus, dass er „den Kopf für alles hinhalten musste“.

Darüber hinaus wurde in der Vereinbarung über eine Schadensgutmachung vom 2. Juni 2014 zwischen der Beschwerdeführerin und Herrn ***G2*** festgehalten:

*„1. Festgehalten wird, dass Herr ***VNG2*** ***G2*** in den letzten Jahren ohne Willen und Wissen des Geschäftsführers und Mitgesellschafters der ***Bf1***, Herrn ***VNG1*** ***G1***, und ohne hierzu berechtigt zu sein, Geldbeträge in Höhe von zumindest € 225.000,00 von diversen Geschäftskonten der ***Bf1*** entnommen hat bzw. durch sein Vorgehen Kreditverbindlichkeiten zu Lasten der Gesellschaft begründet hat. Der Schaden wurde bisher nur teilweise durch Rückzahlungen wiedergutmacht.*

*2. Herr ***VNG2*** ***G2*** verpflichtet sich, eine Teilzahlung in Höhe von € 100.000 in Anrechnung auf den von ihm verursachten Schaden auf ein noch namhaft zu machendes Konto der ***Bf1*** bis längstens Ende Juni 2014 zu leisten. Herr ***G2*** wird hierzu nach seinen Angaben eine Kreditverbindlichkeit bei einem österreichischen Kreditinstitut eingehen. Zur Absicherung dieser Teilforderung wird seitens der Lebensgefährtin von Herrn ***G2*** ein Pfandrecht an der Liegenschaft EZ 3589 KG 45306 Leonding zugunsten der ***Bf1*** eingeräumt.*

*3. Der darüber hinausgehende Schaden, der Herrn ***VNG2*** ***G2*** noch bekannt zu geben ist (Restverbindlichkeit abzüglich Teilzahlung über € 100.000,00 abzüglich ca. € 17.000,00 für Provisionen Verkauf Zainzinger, Kajic, Karl und Büroinventar), ist von Herrn ***G2*** schnellstmöglich, zumindest aber in monatlichen Teilraten zu € 500,00 zurückzuerstatten, und zwar durch Zahlung auf ein noch namhaft zu machendes Konto der ***Bf1***.*

4. Mit Zustandekommen der gegenständlichen Vereinbarung verpflichtet sich Herr ***VNG1*** ***G1*** (und verpflichtet dieser allfällige von ihm beauftragte Rechtsvertreter entsprechend zu verpflichten) zur Geheimhaltung über den Inhalt der gegenständlichen Vereinbarung. Die ***Bf1*** oder Herr ***VNG1*** ***G1*** werden in diesem Fall von einer Strafanzeige absehen und nicht gegen Herrn ***VNG2*** ***G2*** oder die RLB OÖ vorgehen und die Vereinbarung auch nicht an Dritte weitergeben. Herr ***VNG1*** ***G1*** wird nach Unterfertigung der gegenständlichen Urkunde durch Herrn ***G2*** und nach Unterfertigung der Pfandurkunde durch ***1*** sowie einer diesbezüglichen Zustimmungserklärung der Verbotsberechtigten Eltern seine Unterschrift gegenüber der ***Bank1*** zur Verlängerung des Kontokorrentkredites (Rahmenverlängerung) leisten.

5. Diese Vereinbarung gilt im Falle der fristgerechten und vollständigen Zahlung eines Teilbetrages in Höhe von € 100.000,00 bis Ende Juni 2014 sowie der Bezahlung der anschließenden Teilraten als Versprechen zur Schadensgutmachung und damit als Tätige Reue im Sinne des § 167 Abs 2 Z 2 StGB.“

Herr ***G2*** zahlte im Juni 2014 an die Beschwerdeführerin 100.000,00 €, die vereinbarten Ratenzahlungen wurden von ihm nicht geleistet. Dennoch nahm Herr ***G1*** Abstand von einer Anzeige bzw. Einbringung einer Klage, da Herrn ***G2*** dann jede Motivation zur Schadenswiedergutmachung gefehlt hätte. Außerdem wollte er hohe Verfahrens- und Anwaltskosten vermeiden. Herr ***G1*** behauptet zwar, dass er Herrn ***G2*** immer wieder zur Zahlung aufgefordert hätte, dies ist jedoch nicht aktenkundig.

Am 20. Dezember 2013 hatte eine Kundschaft eine Barzahlung iHv von 78.000,00 € geleistet, die Herr ***G2*** vereinnahmte und widerrechtlich auf sein Verrechnungskonto verbucht hatte. Diesen Vorgang hielt Herr ***G1*** zunächst für eine Rückzahlung am Verrechnungskonto. Als das Geschäft mit dieser Kundschaft schließlich rückabgewickelt wurde, musste die Beschwerdeführerin dieser 93.000,00 € zahlen und es stellte sich heraus, dass Herr ***G2*** die Beschwerdeführerin ein weiteres Mal betrogen hatte.

Schließlich klagte Herr ***G2*** Herrn ***G1*** auf Zahlung von 17.500,00 € für dessen Anteile. Im Rahmen des diesbezüglichen Verfahrens vor dem ***LG*** wurde am 1. Februar 2016 folgender Vergleich geschlossen:

„1. Die klagende Partei verpflichtet sich, an die beklagte Partei zu Händen des Beklagtenvertreters EUR 20.000,00 und Verfahrenskosten von EUR 2.946,60 (darin EUR 491,10 USt) zu bezahlen; und zwar:

- a. EUR 10.000,00 bis 31. März 2016;
- b. weitere EUR 10.000,00 in monatlichen Raten zu EUR 1.000,00 zu jedem Monatsersten mit 5-tägigem Respiro beginnend ab Mai 2016;
- c. die Verfahrenskosten von EUR 2.946,60 binnen 14 Tagen nach Rechtswirksamkeit dieses Vergleiches.

2. Mit diesem Vergleich sind sämtliche wechselseitigen Ansprüche zwischen dem Kläger

einerseits und dem Beklagten, der ***Bf1***, der ***A***-GmbH und der ***B** GmbH andererseits bereinigt und verglichen.

3. Zudem wird bestätigt, dass sich die Parteien gemäß Punkt 2. dieses Vergleiches bereits außergerichtlich abgefunden erklärt haben.

4. Die Zahlungsverpflichtung aus Punkt 1. dieses Vergleiches gilt als Tilgung des Darlehens des Beklagten an den Kläger vom November 2008.

5. Allfällige weitere Gebühren dieses Vergleiches trägt die klagende Partei. Die Vergleichspunkte 2 und 3 werden mit insgesamt EUR 1.000,00 bewertet.

6. Dieser Vergleich wird rechtswirksam, wenn er nicht von einer der beiden Parteien mittels an dieses Gericht gerichteten Schriftsatzes bis spätestens 22. Februar 2016 (Datum der Aufgabe per Post oder im elektronischen Rechtsverkehr) widerrufen wird.“

Im Rahmen der Körperschaftsteuererklärung 2015 machte die Beschwerdeführerin eine Forderungsabschreibung in Höhe von 55.627,45 € geltend. Die Abgabenbehörde berücksichtigte im Rahmen der Betriebsprüfung noch eine Rechnung in Höhe vom 5.817,00 € der ***G2KG*** an die Beschwerdeführerin über laufende Finanzberatungen und rechnete den Betrag von 49.810,45 € dem Gewinn 2015 außerbilanzmäßig wieder zu.

Im Rahmen der Körperschaftsteuererklärung 2016 wurde kein Verlustvortrag berücksichtigt, weil der gesamte Verlustvortrag bereits 2015 konsumiert worden war.

Mit Bescheid vom 20.11.2017 wurde der Beschwerdeführerin aufgrund des Zuflusses von Kapitalerträgen gemäß § 93 EStG an ***VNG2*** ***G2*** KEst iHv 12.452,61 € vorgeschrieben.

2. Beweiswürdigung

Beweis wurde erhoben durch Einsicht in die vorgelegten Akten, insbesondere in den BP-Bericht vom 21.08.2017, in die Schriftsätze der beschwerdeführenden Partei samt Beilagen, und durch Parteieneinvernahme im Rahmen der mündlichen Verhandlung.

Unter Punkt 4.1. des zwischen ***VNG1*** ***G1*** und ***VNG2*** ***G2*** abgeschlossenen Abtretungsvertrages vom 8. Mai 2014 wurde vereinbart, dass Herr ***G1*** den Geschäftsanteil des ***VNG2*** ***G2*** mit allen Rechten und Pflichten übernimmt. Herr ***G1*** hat demnach zusammen mit dem Geschäftsanteil auch die Verbindlichkeiten des Herrn ***G2*** gegenüber der Beschwerdeführerin – also auch das Verrechnungskonto – übernommen. Herr ***G1*** hat die Formulierung auch in diesem Sinne verstanden, war ihm doch klar, dass er „den Kopf für alles hinhalten musste“, was nur bedeuten kann, dass er (auch) die Schulden von Herrn ***G2*** übernehmen muss.

In einer (ergänzenden) Vereinbarung über eine Schadensgutmachung vom 2. Juni 2014 wurden eine Zahlung des Herrn ***G2*** in Höhe von 100.000,00 € sowie weitere Ratenzahlungen

vereinbart. Damit sollte abgegolten werden, dass Herr ***G2*** Geldbeträge von diversen Geschäftskonten der Beschwerdeführerin entnommen und Kreditverbindlichkeiten zu deren Lasten begründet hatte.

Herrn ***G1*** war der Vermögensstatus der Beschwerdeführerin jedenfalls im Zeitpunkt der Abtretung bekannt, zumal er regelmäßig an den Bilanzbesprechungen teilgenommen und Anfang April 2014 Einsicht in die Bankkonten der Beschwerdeführerin genommen hatte. Wenn Herr ***G1*** im Rahmen der mündlichen Verhandlung ausführt, ihm sei die Höhe des Schades im Zeitpunkt des Abschlusses des Abtretungsvertrages nicht bekannt gewesen, so muss dem entgegengehalten werden, dass ihm ein Monat später bei Abschluss der Vereinbarung über die Schadensgutmachung jedenfalls bekannt war, dass Herr ***G2*** Geldbeträge von zumindest 225.000,00 € von diversen Geschäftskonten der Beschwerdeführerin entnommen hat bzw. durch sein Vorgehen Kreditverbindlichkeiten zu Lasten der Gesellschaft begründet hat (vgl. Punkt 1. der Vereinbarung vom 2. Juni 2014). Ihm war daher sehr wohl bewusst, dass das Verrechnungskonto des Herrn ***G2*** belastet war.

Im Rahmen der Abtretung hat Herr ***G1*** den Geschäftsanteil mit allen Rechten und Pflichten, dh inkl. Verbindlichkeiten, übernommen. Herr ***G1*** hat im gesamten Verfahren nicht behauptet, dass er davon ausgegangen sei, die Geschäftsanteile ohne Verrechnungskonto zu erwerben. Für die Interpretation des Behördenvertreters, Herr ***G1*** habe nur die Anteilsrechte erworben, lässt weder die Formulierung „mit allen Rechten und Pflichten“ noch die Aussage des Herrn ***G1***, er müsse „den Kopf für alles hinhalten“ Raum. Das bedeutet, dass es sich bei dem Verrechnungskonto ***G2*** in der Bilanz zum 31.12.2014 um eine Forderung der Beschwerdeführerin gegenüber Herrn ***G1*** handelt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

3.1.1. Körperschaftsteuer 2015

Strittig ist, ob es sich bei der von der Beschwerdeführerin vorgenommenen Abschreibung der Forderung in Höhe von 49.810,45 € zum Bilanzstichtag 31.12.2015 um eine verdeckte Gewinnausschüttung handelt oder ob die Forderung zu Recht als Schadensfall ausgebucht wurde.

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.

Verdeckte (Gewinn)ausschüttungen sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form außer der Dividende oder sonstigen offenen Gewinnverteilung, gleichviel unter welcher Bezeichnung gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde. (VwGH vom 30.10.2014, 2012/15/0126)

Hat sich ein Gesellschafter einen ungerechtfertigten Vorteil in Ausnützung dieser Eigenschaft verschafft, läge eine verdeckte Ausschüttung nur im Verzicht auf die Geltendmachung oder Durchsetzung der aus der genannten deliktischen Handlung erfließenden Schadenersatzansprüche (VwGH vom 15.12.1999, 97/13/0188).

Verzichtet eine Kapitalgesellschaft causa societatis zu Gunsten eines Gesellschafters auf eine ihm gegenüber bestehende Forderung, so liegt im Zeitpunkt des Verzichtes eine verdeckte Ausschüttung vor.

Zahlungsschwierigkeiten des Schuldners führen noch nicht zu einer Wertberichtigung (Pülzl/Partl, SWK 2002, S 625, EStR 2354).

Ist die Forderung nicht mehr einbringlich, wäre dies ein Grund für eine Wertberichtigung. Wurde durch den Gläubiger die klagsweise Einbringung vermieden, weil dieser am Weiterbestand des Schuldners interessiert war, kann damit die Uneinbringlichkeit der Forderung nicht dargetan werden (VwGH 16.6.1970, 405/68).

Im vorliegenden Fall wurde vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin ausführlich dargelegt, warum nicht versucht wurde, die Forderungen gegenüber Herrn ***G2*** einzubringen. Die Bank wurde nicht geklagt, weil ein Einfrieren der Konten – und damit die Geschäftsunfähigkeit der Beschwerdeführerin – befürchtet wurde. Gegen Herrn ***G2*** wurde keine Anzeige erstattet bzw. Klage eingebracht, weil offenbar immer noch mit dessen Zahlungswillen gerechnet wurde – was gegen die Uneinbringlichkeit der Forderung sprechen würde, weil hohe Verfahrens- und Anwaltskosten vermieden werden sollten und weil bei einer Klage der Schuldner gar keine Motivation zur Zahlung gehabt hätte.

Schriftliche Mahnungen oder andere Zahlungsaufforderungen gegen Herrn ***G2*** wurden nicht vorgelegt. Im Rahmen der mündlichen Verhandlung wurde zum Beweis dafür, dass stets auf Einbringung der Zahlungen gedrängt wurde, ein Schreiben der ***RÄ*** & Partner vom 9. September 2014 vorgelegt. Mit diesem Schreiben wurde jedoch die Beschwerdeführerin aufgefordert, den Erhalt des Betrages iHv 78.000,00 € von einem Kunden zu bestätigen und anzuerkennen, dass das Geschäft rückabgewickelt werden soll. Das bedeutet, dass damit nicht nachgewiesen wurde, dass Herr ***G2*** zur Zahlung aufgefordert wurde, sondern vielmehr die Beschwerdeführerin davon Kenntnis erlangt hatte, dass der im Dezember 2013 von Herrn ***G2*** auf sein Verrechnungskonto einbezahlte Betrag nicht von ihm zur

Schadensminimierung einbezahlt wurde, sondern dass er widerrechtlich Kundengeld auf sein Verrechnungskonto verbuchte. Dass auch in diesem Zusammenhang auf die Geltendmachung von Schadenersatzansprüchen verzichtet wurde, spricht eindeutig für das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung.

Wenn der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin behauptet, Herr ***G2*** habe ohne sein Wissen und ohne seine Zustimmung der Gesellschaft entnommen, so widerspricht er sich damit selbst, zumal er Ende 2013/Anfang 2014 (vgl. Niederschrift zum BP-Bericht Tz 4) herausfand, dass Herr ***G2*** regelmäßig Entnahmen tätigte. Dass er dagegen nichts unternahm und sich offenbar von Herrn ***G2*** hinhalten ließ, kommt einer Duldung gleich.

Sofern eine Körperschaft widerrechtliche Entnahmen des Gesellschafters toleriert oder die entsprechenden Forderungen nicht einzutreiben versucht, wird das subjektive Tatbild der verdeckten Ausschüttung nach Judikatur und Rechtsprechung verwirklicht. Da die Beschwerdeführerin nachweislich keine Handlungen gesetzt hat, die Forderungen gegenüber Herrn ***G2*** einzutreiben, sondern sich im Prinzip tatenlos hinhalten ließ, kommt dies einer Akzeptanz der Entnahmen gleich.

Aus den dargelegten Gründen ergibt sich, dass die belangte Behörde zu Recht die beschwerdegegenständliche Forderungsabschreibung als verdeckte Ausschüttung qualifizierte.

Davon abgesehen war noch folgender Umstand zu beachten: Für die Bewertung von Forderungen sind die Anschaffungskosten bzw der niedrigere Teilwert maßgeblich, der sich nach Fälligkeit, Verzinslichkeit und Einbringlichkeit richtet (VwGH 11.5.2005, 2002/13/0021). Entscheidend sind die Verhältnisse am Bilanzstichtag, werterhellend sind nur Umstände, die objektiv am Bilanzstichtag bestanden haben, aber erst zwischen Bilanzstichtag und Bilanzerstellung bekannt werden. Der nachträgliche Eintritt von Umständen, die am Bilanzstichtag noch nicht vorhanden waren, bleibt bei der Bewertung am Bilanzstichtag außer Ansatz (VwGH 27.11.2001, 98/14/0052).

Um eine Forderung wertberichtigen zu können, müssen die Umstände der Wertminderung dargelegt und nachgewiesen (VwGH 27.9.1995, 92/13/0310) oder zumindest glaubhaft gemacht werden (VwGH 11.5.2005, 2002/13/0021). Wer eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert durchführen will, hat die Entwertung des Wirtschaftsgutes nachzuweisen oder doch wenigstens glaubhaft zu machen (VwGH 26.2.2014, 2009/13/0112; 11.5.2005, 2002/13/0021). Der Nachweis muss sich dabei auch auf Umstände beziehen, auf Grund derer die Abschreibung gerade in einem bestimmten Wirtschaftsjahr zu berücksichtigen ist (VwGH 31.5.2005, 2000/15/0059).

Gegenständlich wurde der endgültige Verzicht der Beschwerdeführerin auf weitere Forderungen gegenüber Herrn ***G2*** mit Vergleich vom 1. Februar 2016 besiegelt. In diesem Vergleich wurde unter Punkt 2. festgehalten, dass „sämtliche wechselseitigen

Ansprüche zwischen dem Kläger einerseits und dem Beklagten, der ***Bf1***, der ***A***-GmbH und der ***B** GmbH andererseits bereinigt und verglichen“ sind.

Für einen Forderungsverzicht mit Bilanzstichtag 31.12.2015 wurden keine schlüssigen Gründe vorgebracht.

Schließlich ist ein weiterer Aspekt zu berücksichtigen: Mit Abtretungsvertrag vom 8. Mai 2014 hatte ***VNG2*** ***G2*** seinen Anteil an der Beschwerdeführerin an ***VNG1*** ***G1*** abgetreten. Ab diesem Zeitpunkt hatte die Beschwerdeführerin gegen ***VNG2*** ***G2*** keine Forderung mehr. Mit dem Abtretungsvertrag ist nämlich nicht nur der Geschäftsanteil des Herrn ***G2*** übertragen worden, sondern auch dessen Verbindlichkeit als Gesellschafter der Beschwerdeführerin. Die Entnahmen konnte Herr ***G2*** ausschließlich in seiner Eigenschaft als Gesellschafter tätigen, da nur Entnahmevorgänge von Anteilsinhaber auf Ebene der Körperschaft buchhalterisch im Wege eigener Verrechnungskonten erfasst werden können.

Zum Stichtag 31.12.2015 bestand also keine Forderung der Beschwerdeführerin gegen Herrn ***G2***. Ob mit einer Rückzahlung des Betrages von 49.810,45 € zum Sichttag 31.12.2015 durch Herrn ***G2*** noch zu rechnen war oder nicht, ist daher irrelevant. Dass diese Forderung, die mit Unterfertigung des Abtretungsvertrages vom 8. Mai 2014 gegenüber Herrn ***G1*** besteht, nicht einbringlich sei, wurde im gesamten Verfahren nicht behauptet und liegen dafür auch keine Anhaltspunkte in den vorgelegten Unterlagen vor.

Zusammengefasst bedeutet dies, dass die Forderungsabschreibung iHv 49.810,45 € mit 31.12.2015 von der Beschwerdeführerin jedenfalls zu Unrecht vorgenommen worden ist und in der Folge im Rahmen der Betriebsprüfung zu Recht in Form einer verdeckten Gewinnausschüttung wieder zugerechnet wurde.

3.1.2. Körperschaftsteuer 2016

Gemäß § 8 Abs. 4 Z 2 KStG 1988 ist der Verlustabzug im Sinne des § 18 Abs. 6 EStG 1988 bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten darstellen:

§ 18 Abs. 6 EStG 1988 normiert, dass als Sonderausgaben auch Verluste abzuziehen sind, die in einem vorangegangenen Jahr entstanden sind.

Der Verlustabzug ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von Amts wegen im ersten Jahr vorzunehmen, in welchem der Gesamtbetrag der Einkünfte nach Abzug der anderen Sonderausgaben einen positiven Betrag ergibt. Ein allfälliger Rest ist bei Vorliegen hinreichender Einkünfte im jeweils nächstfolgenden Jahr abzuziehen. Über die Höhe des vorzutragenden Verlustes wird dabei für das Jahr abgesprochen, in welchem der Verlust

entstanden ist, wobei der Bescheid dieses Jahres diesbezüglich bindende Tatbestandswirkung auch für die Folgejahre hat. (VwGH vom 27.6.2018, Ra 2016/15/0072)

Die Beschwerdeführerin hat im Jahr 2012 einen Verlust iHv 104.563,99 € und im Jahr 2013 iHv 62.005,54 € erwirtschaftet. Im Rahmen der Veranlagung 2014 wurde ein Verlustabzug in Höhe von 77.884,20 € berücksichtigt. Der verbleibende Verlustabzug in Höhe von 88.685,33 € wurde von den Einkünften des Jahres 2015 abgezogen. Damit war der gesamte Verlust aus den Jahren 2012 und 2013 konsumiert. Ein Verlustabzug für das Jahr 2016 ist daher ausgeschlossen.

Die beantragte Anpassung der Rückstellung wurde bereits im Rahmen der Beschwerdeentscheidung vom 7. September 2018 durchgeführt.

3.1.3. Haftung für Kapitalertragsteuer 2016

Das Finanzamt hat die Beschwerdeführerin gemäß § 95 EStG 1988 für Kapitalertragsteuer iHv 12.452,61 € wegen verdeckter Gewinnausschüttung herangezogen und begründet dies damit, dass die Beschwerdeführerin zu Gunsten des Herrn ***G2*** auf eine Forderung in Höhe von 49.810,45 € verzichtet habe, wobei die Höhe dieser Forderung unstrittig ist.

Verdeckte Ausschüttungen zählen zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen (vgl. VwGH 5.2.2021, Ro 2019/13/0027).

Verdeckte Ausschüttungen sind alle Vorteile, die einem Anteilseigner oder einer einem Anteilseigner nahestehenden Person außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gewährt werden, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind und bei der Körperschaft eine Vermögensminderung bewirken oder Vermögensvermehrung verhindern (Gernot Ressler/Birgit Stürzlinger in Lang/Schuch/Staringer, KStG, § 8 Rz 100).

Unter verdeckten Ausschüttungen werden alle nicht ohne weiteres als Ausschüttung erkennbaren Vorteile (Zuwendungen) an die an einer Körperschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligten Personen angesehen, die zu einer Gewinnminderung der Körperschaft führen und Dritten, der Körperschaft fremd gegenüberstehenden Personen nicht gewährt werden. Offene wie verdeckte Gewinnausschüttungen setzen definitionsgemäß eine Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung voraus (VwGH 1.3.2007, 2004/15/0096).

Im Rechtssatz zur Entscheidung vom 15.10.2014, RV/5100117/2011, hat das Bundesfinanzgericht Folgendes festgehalten: „Die Zurechnung von Kapitalerträgen gem. § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 an ein Steuersubjekt (= Empfänger der Kapitalerträge) setzt dessen unmittelbare Beteiligung an der die Kapitalerträge zuwendenden Körperschaft voraus. Die Zurechnung von Kapitalerträgen an den nicht unmittelbar beteiligten Geschäftsführer einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung ist rechtlich verfehlt.“

Es steht unbestritten fest, dass Herr ***G2*** seine Anteile an der Beschwerdeführerin mit Abtretungsvertrag vom 8. Mai 2014 an Herrn ***G1*** abgetreten hat. Das bedeutet, dass er im Jahr 2016 weder unmittelbar noch mittelbar an der Beschwerdeführerin beteiligt war. Zu diesem Zeitpunkt war Herr ***G1*** einziger Gesellschafter der Beschwerdeführerin.

Eine verdeckte Gewinnausschüttung ist auch dann anzunehmen, wenn Dritte auf Grund ihres Naheverhältnisses zum Anteilsinhaber eine in der Anteilsinhaberschaft wurzelnde Zuwendung erhalten (VwGH vom 31.05.2006, 2002/13/0168). Es wurde weder behauptet noch ergeben sich Anhaltspunkte dafür aus dem Sachverhalt, dass Herr ***G2*** eine dem Anteilseigner, also Herrn ***G1***, nahestehende Person wäre. Ein Naheverhältnis zwischen den Herrn ***G1*** und ***G2*** ist auszuschließen.

Spruch des Haftungsbescheides ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabebetrag einer bestimmten Abgabe. Gegenständlich wird als Empfänger der Kapitalerträge Herr ***G2*** genannt. Er war jedoch seit Mai 2014 nicht mehr Anteilseigner der Beschwerdeführerin und auch keine nahestehende Person eines Anteilseigners. Der Verwaltungsgerichtshof hat Zuwendungen, die anlässlich des Ausscheidens eines Gesellschafters gewährt wurden, als verdeckte Ausschüttungen qualifiziert. Gegenständlich handelt es sich aber um keinen Forderungsnachlass anlässlich des Ausscheidens des Herrn ***G2*** aus der Beschwerdeführerin, da dieser bereits zwei Jahre zuvor ausgeschieden war.

Der vorliegende Sachverhalt bietet keine Grundlage für eine verdeckte Ausschüttung an Herrn ***G2*** im Veranlagungsjahr 2016. Der angefochtene Haftungsbescheid war daher aufzuheben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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 Fall war in erster Linie der zugrundeliegende Sachverhalt zu klären. Die Lösung der daran knüpfenden Rechtsfrage folgt der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, sodass eine ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 7. Februar 2022