

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Daniela Regina Denk über die Beschwerde der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Intercura Treuhand - und Revisions- gesellschaft m.b.H., Bösendorferstraße 2 Tür 15, 1010 Wien, vom 4. Dezember 2019 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 14. November 2019 betreffend Körperschaftsteuer 2015 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Körperschaftsteuer 2015 wird festgesetzt mit EUR 15.897,00;

die Körperschaftsteuer 2016 wird festgesetzt mit EUR 49.843,00;

die Körperschaftsteuer 2017 wird festgesetzt mit EUR 67.525,00.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe sowie den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der Beschwerdeführerin fand eine die Jahre 2015 bis 2017 betreffende Außenprüfung hinsichtlich Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer sowie Kammerumlage und zusammenfassende Meldung für den Zeitraum 2015 bis 2017 statt.

Die belangte Behörde erließ am 14.11.2019 Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2015 bis 2017. Die Körperschaftsteuer wurde für 2015 mit EUR 16.093,00, für 2016 mit EUR 50.651,00 und 2017 mit EUR 69.192,00 festgesetzt.

Mit Schreiben vom 03.12.2019 wurde von der steuerlichen Vertretung im Namen der Beschwerdeführerin Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2015 bis 2017 erhoben und begründend ausgeführt, dass es sich bei den unterjährigen Entnahmen, die auf dem Gesellschafterverrechnungskonto ausgewiesen sind, um Akontozahlungen auf den laufenden Gewinn und keinesfalls um (kurzfristige) Darlehen handle und daher eine Verzinsung des Gesellschafterverrechnungskontos grundsätzlich nicht nötig sei. Trotzdem sei bei der Bilanzerstellung eine Verzinsung mit 1,5 % erfolgt. Ein Kontokorrentzinssatz von 6 %, wie von der Betriebsprüfung vorgenommen, sei keinesfalls anzusetzen. Aufgrund der Tatsache, dass es sich bei den Entnahmen um zinsfreie Akontozahlungen auf eine zukünftige Gewinnausschüttung und nicht um einen Kontokorrent- bzw. Dispokredit handle, könne auch keine Vorteilsgewährung an den Gesellschafter für zu niedrig angesetzte Zinsen vorliegen. Der Aufstellung zu den Bilanzstichtagen für 2015 bis 2018 sei zu entnehmen, dass der Saldo des Verrechnungskontos im Bilanzgewinn ausreichend Deckung finde und es sich somit um eine zinsfreie Akontozahlung auf den ausschüttungsfähigen Gewinn handle.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 13.01.2020 wies das Finanzamt die Beschwerden gegen die Sachbescheide als unbegründet ab. Die belangte Behörde führte aus, dass zur Verrechnung der Entnahmen des Gesellschafters ***Gesellschafter*** ein Gesellschafterverrechnungskonto führte. Beglichen worden seien diese Forderungen zum Teil mittels offener Ausschüttungen des Bilanzgewinnes im Folgejahr. Der Saldo des Verrechnungskontos sei jährlich mit einem Zinssatz in Höhe von 1,5 % verzinst worden. Im Prüfungs- und anschließendem Nachschauzeitraum sei jedoch auch ein kontinuierliches Ansteigen der Forderung gegen den Gesellschafter festzustellen, woraus zu schließen sei, dass vom Gesellschafter jeweils mehr entnommen wurde, als die jeweiligen Gewinnausschüttungen betrugen.

Die Gesellschaft bzw. ihre steuerliche Vertretung sei im Zuge der Prüfung aufgefordert worden, darzulegen, ob es für die Darlehensgewährung eindeutige und fremdübliche Vereinbarungen gäbe, ob diese auch schriftlich fixiert wären und ob eine entsprechende Bonitätsprüfung hinsichtlich des Gesellschafters vorgenommen worden sei. Von der steuerlichen Vertretung sei dazu erklärt worden, dass gemäß einer mündlichen Vereinbarung zwischen Gesellschaft und Gesellschafter dieser berechtigt sei, Akontozahlungen auf den Gewinn des laufenden Wirtschaftsjahres zu tätigen. Diese Akontozahlungen würden nach Vorliegen des Jahresabschlusses im Folgejahr dem Anspruch aus der offenen Ausschüttung gegengerechnet werden. Aufgrund der sehr kontinuierlichen Gewinnentwicklung sei in dieser Hinsicht gute Planbarkeit gegeben. Darüber hinaus gehende Vereinbarungen gäbe es nicht. Die offenen Salden seien bisher mit 1,5 % verzinst worden. Diesen Erklärungen sei im Rahmen der

Betriebsprüfung insoweit Rechnung getragen worden, als von einer weiteren Dokumentation der Bonität des Gesellschafters im Sinne der Rz 969 KStR abzusehen war. Die Gesellschaft weise eine langjährige stabile Ertragslage und entsprechende Gewinnvorträge auf und der Gesellschafter verfüge über ausreichende Stimmrechte, um offene Ausschüttungen auch tatsächlich bewirken zu können. Die als Akontozahlungen auf zukünftige Gewinnausschüttungen bezeichneten Entnahmen stellen jedoch dem Grunde nach nichts anderes als kurzfristige Ausleihungen der Gesellschaft an den Gesellschafter dar. Ein konkreter Rechtsanspruch auf die zukünftige Gewinnausschüttung sei erst nach Vorliegen des Jahresabschlusses und Beschlussfassung durch die Gesellschafter als gegeben anzusehen. Dies entspricht auch der bisherigen kontokorrentmäßigen Verbuchung der Beträge auf dem Gesellschafterverrechnungskonto als konkrete werthaltige Forderung gegen den Gesellschafter. Geldforderungen gegen einen Gesellschafter seien marktkonform zu verzinsen (vgl. VwGH 2.6.1992, 91/14/0149 u.a.).

Nach Lehre und Rechtsprechung sei, wenn die vertraglichen Rahmenbedingungen nicht entsprechend dokumentiert sind oder keine entsprechenden Vereinbarungen vorliegen, davon auszugehen, dass eine kurzfristige Geldmittelüberlassung, vergleichbar einem Kontokorrent- oder Dispokredit, vorlägen. In diesem Fall müsse die Verzinsung entsprechend hoch sein, vorausgesetzt die Bonität des Gesellschafters sei ausreichend. Die Betriebsprüfung erachte den bisher gewählten Zinssatz in Höhe von 1,5 % für eine kurzfristige Geldmittelüberlassung, die einem Kontokorrentverhältnis gleichzustellen sei, der Höhe nach als nicht ausreichend. Dieser Zinssatz entspräche am Markt ungefähr dem für ein ausreichend besichertes Hypothekendarlehen, nicht jedoch dem für eine kurzfristige und unbesicherte Kontokorrentausleihung.

Durch die Betriebsprüfung erfolgte eine Abfrage verschiedener Bankkonditionen für kurzfristige (maximal ein Jahr) Kontokorrent- oder Dispokredite. Diese habe marktübliche Zinssätze von 6,625 % - 12,75 % ergäben, und wurde ein Zinssatz von 6 % für marktkonform erachtet. Die Differenz zwischen den bisher erfassten und den marktkonform üblichen Zinsen sei folgerichtig als verdeckte Ausschüttung dem Betriebsergebnis der jeweiligen Jahre hinzugerechnet und der Kapitalertragsteuer in der jeweils gültigen Höhe unterworfen worden.

Mit Schreiben vom 20.01.2020 wurde ein Vorlageantrag gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2015 bis 2017 eingebracht. Es wurde die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vor dem Beschwerdesenat beantragt. Die belangte Behörde legte die Bescheidbeschwerde gemäß § 265 Abs. 1 BAO dem Bundesfinanzgericht am 03.02.2020 vor.

Das gegenständliche Beschwerdeverfahren wurde mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28.03.2022 der Gerichtsabteilung 1069 zur Erledigung übertragen.

Am 18.12.2024 fand eine mündliche Senatsverhandlung im Rahmen des KEST-Haftungs-Verfahrens mit der Geschäftszahl RV/7100523/2020 vor dem Bundesfinanzgericht statt. Im Zuge dieser mündlichen Verhandlung wurden die Zinssätze für das gewährte Darlehen von beiden Parteien außer Streit gestellt. Für gegenständliches Verfahren wurden die Anträge betreffend Abhaltung einer mündlichen Verhandlung sowie Entscheidung durch den Senat mit Schreiben vom 11.03.2025 zurückgenommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Die Gesellschaft wurde am 10.08.2013 im Firmenbuch eingetragen. Geschäftszweig der Beschwerdeführerin ist Planung, Ausführung, Verkauf und Vermietung von Kabelkanälen. An der Gesellschaft war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum ***Gesellschafter*** zu 100% beteiligt. Dieser vertritt zudem die Beschwerdeführerin seit 10.08.2013 als handelsrechtlicher Alleingeschäftsführer.

Die geprüfte Gesellschaft ***Bf1*** führt zur Verrechnung der Entnahmen ihres Alleingeschäftsführers ein Gesellschafter-Verrechnungskonto. Beglichen wurden diese Forderungen zum Teil mittels offener Ausschüttung des Bilanzgewinnes im Folgejahr.

Der Saldo des Verrechnungskontos wurde jährlich mit einem Zinssatz von 1,5 % verzinst. Im Prüfungs- und anschließendem Nachschauzeitraum war ein kontinuierliches Ansteigen der Forderung gegen den Gesellschafter erkennbar.

Das Gesellschafterverrechnungskonto der Beschwerdeführerin wies am Jahresende folgende Werte auf:

2015: EUR 26.263,82

2016: EUR 93.380,98

2017: EUR 136.247,37

Dem Alleingeschäftsführer wurde in den streitgegenständlichen Jahren 2015 bis 2017 Geldbeträge überlassen. Entgegen üblichen Darlehensgewährungen wurden keine Rückzahlungsraten und -termine vereinbart. Die Festlegung von Fälligkeitsterminen bezüglich der Zinsen unterblieb ebenso wie die Bestellung entsprechender Sicherheiten. Ein schriftlicher Darlehensvertrag lag nicht vor.

Zur Bonität des Gesellschafters kann festgestellt werden, dass der Gesellschafter über ausreichende Stimmrechte verfügte, um offene Ausschüttungen auch tatsächlich bewirken zu können. Die Gesellschaft wies eine langjährige stabile Ertragslage und entsprechende

Gewinnvorträge auf. Die Bonität der Darlehensnehmerin und die ernsthafte Rückzahlungsabsicht lagen vor.

Für den streitgegenständlichen Zeitraum ergaben sich - wie aus der Tabelle im Abschnitt "an nichtfinanzielle Unternehmen" der Österreichischen Nationalbank (OeNB) veröffentlichten Zinssätze für Kreditgeschäfte für Neugeschäfte der Jahre 2015 bis 2017 ableitbar - folgende Jahresdurchschnittszinssätze:

- 2015: 2,02%;
- 2016: 1,92%;
- 2017: 1,80%

2. Beweiswürdigung

Die Gesellschafterstruktur sowie der Name des Alleingeschäftsführers der Beschwerdeführerin ergibt sich durch Einsicht in den historischen Firmenbuchauszug zu FBNR..

Die Höhe der Verzinsung von 1,5% ergibt sich aus dem Auszug des Gesellschafter-Verrechnungskontos der Beschwerdeführerin. Die weiteren Darlehensmodalitäten, bzw. das Nichtvorliegen von entsprechenden Vereinbarungen gründen auf dem Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 16.11.2019 und sind unstrittig. Die Nichtregelung der Darlehensmodalitäten ist insbesondere im Hinblick auf den Umstand, dass die Beschwerdeführerin keinerlei Vereinbarung abgeschlossen hat, als nicht fremdüblich anzusehen. Dies gründet auf den Erfahrungen des täglichen Lebens bzw. den in der Wirtschaft geltenden Grundsätzen und kann deswegen ausgeschlossen werden, dass die Beschwerdeführerin bereit gewesen wäre einer fremd gegenüberstehenden juristischen oder natürlichen Person ein Darlehen zur Verfügung zu stellen, bei dem auf jegliche Vereinbarungen betreffend Laufzeit und Rückzahlungsmodalitäten, sowie insbesondere auf den Abschluss eines Darlehensvertrages zu verzichten.

Zukünftige Gewinnausschüttungen können nur im Rahmen der Bonitätsprüfung Berücksichtigung finden, wenn die Gesellschaft eine langjährige stabile Ertragslage oder entsprechend hohe Gewinnvorträge aufweisen kann und der Gesellschafter zugleich über ausreichend Stimmrechte verfügt um die Gewinnausschüttung tatsächlich bewirken zu können. Ansonsten sind Einkommensbestandteile, die der Höhe nach ungewiss sind in der Aufstellung der Einkünfte nicht zu berücksichtigen. Die Feststellungen zur Bonität des Gesellschafters liegen unstrittig vor.

Die Parteien stellten die Zinsen außer Streit, herangezogen wurde dazu die von der Österreichischen Nationalbank (OeNB) veröffentlichte Zinssätze für Kreditgeschäfte für Neugeschäfte der Jahre 2015 bis 2017

(<https://www.oenb.at/isawebstat/stabfrage/createReport;jsessionid=EF572A7F2EAE2AD0655D15D2D5D4A249?lang=DE&original=false&report=2.10>). Die Daten basieren auf der wirtschafts- und währungsunionweit harmonisierten Zinssatzstatistik der Europäischen Zentralbank und zeigen jene Zinssätze, die von österreichischen Monetären Finanzinstitute (MFI) an ihre Kunden auf der Kreditseite verrechnet werden und das Neugeschäft betreffen, gewichtet nach Volumina. Aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes spiegeln diese die Verhältnisse am Kapitalmarkt in geeignetster Weise wider.

Kreditzinssätze ¹ - Neugeschäft			
	2015	2016	2017
	in % p. a.		
Kreditzinssätze ²			
an nichtfinanzielle Unternehmen ³			
Kredite bis 1 Mio EUR			
insgesamt	2,02	1,92	1,80

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Gemäß § 8 Abs. 1 KStG 1988 bleiben bei der Ermittlung des Einkommens Einlagen und Beiträge jeder Art insoweit außer Ansatz, als sie von Personen in ihrer Eigenschaft als Gesellschafter, Mitglieder oder in ähnlicher Eigenschaft geleistet werden.

Zufolge § 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.

Nach Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs sind verdeckte Ausschüttungen im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988 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 (VwGH 05.02.2021, Ro 2019/13/0027 mwH).

Das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung setzt die Zuwendung eines Vermögensvorteils an den Anteilseigner voraus (VwGH 19.09.2007, 2004/13/0108). Bei der betreffenden Körperschaft muss es zu einer Vermögensminderung oder einer verhinderten Vermögensmehrung führen (VwGH 31.05.2000, 97/13/0240; 29.01.2003, 98/13/0055; *Renner* in Q/R/S/S, § 8 Tz 156.; *Ressler/Stürzlinger* in L/S/S, § 8 Tz 106; KStR 2001 Rz 784; *Wilk* in H/H/R, KStG § 8 Tz 105 ff; *Kirchmayr* in Leitner, Handbuch verdeckte Gewinnausschüttung, 84 ff;

Kirchmayr in Achatz/Kirchmayr (Hrsg), Körperschaftsteuergesetz (2011) Einlagen, Entnahmen und Einkommensverwendung Rz 169).

Die Ursache der Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverwendung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben, ist an Hand eines Fremdvergleiches zu ermitteln (VwGH 30.12.2020, Ra 2019/15/0126)

Der Fremdvergleich ist grundsätzlich anhand von Leistungsbeziehungen zwischen einander fremd gegenüberstehenden Personen vorzunehmen, wobei von deren üblichem Verhalten in vergleichbaren Situationen auszugehen ist (VwGH 01.12.1992, 92/14/0149). Nur Leistungsbeziehungen, die ihrer Art nach zwischen einander fremd gegenüberstehenden Personen nicht vorkommen, sind danach zu beurteilen, wie sich dabei üblicherweise andere Personen verhalten, die zueinander in familiärer Beziehung stehen (VwGH 25.10.1994, 94/14/0067).

Die Gewährung eines unverzinslichen Darlehens an den Gesellschafter führt in Höhe der entgangenen Zinsen zu einer indirekten verdeckten Ausschüttung (VwGH 20.11.1996, 96/15/0015, 0016; 28.01.1998, 95/13/0141). Ebenso führen auch zu niedrig verzinsten Darlehen an Gesellschafter zu einer verdeckten Ausschüttung.

Als nicht fremdüblich sind zinsenlose Darlehen (VwGH 06.02.1990, 89/14/0034), unverzinsliche Verrechnungsforderungen, durch verspätete Zinsenverrechnung entgangene Zinseszinsen, der Verzicht auf die Einforderung abgereifter Zinsen (VwGH 30.05.1989, 88/14/0111), sowie das Fehlen einer Vereinbarung über einen Rückzahlungstermin, die Nichtfestlegung der Fälligkeit von Zinsen und eines Kreditrahmens (VwGH 24.11.1993, 92/15/0113 mwH) anzusehen.

Gewährt die Körperschaft ihrem Anteilseigner ein Darlehen und wird dieses zu niedrig oder gar nicht verzinst, liegt in Höhe der entgangenen Zinsen (verhinderte Vermögensmehrung) eine verdeckte Ausschüttung vor (*Ressler/Stürzlinger* in Lang/Rust/Schuch/Staringer, KStG2, § 8 Rz 163 und die dort angeführte höchstgerichtliche Judikatur). Dies gilt auch im Falle von unverzinslichen Verrechnungsforderungen (ebd.).

Ist davon auszugehen, dass auf Grund des zwischen dem Gesellschafter und der Gesellschaft bestehenden Naheverhältnisses Zahlungen erfolgten, die an einen Außenstehenden nicht unter den gleichen Bedingungen geleistet worden wären, so bedarf es der Prüfung, worin der dem Gesellschafter dadurch zugewendete Vorteil besteht. Ein wesentliches Element dieser Prüfung ist die Auseinandersetzung mit der Frage, ob eine Rückzahlung der auf dem Verrechnungskonto verbuchten Beträge von vornherein nicht gewollt oder wegen absehbarer Uneinbringlichkeit nicht zu erwarten ist. Diesfalls lägen verdeckte Ausschüttungen der von der belangten Behörde angenommenen, nicht nur die Konditionen der Zurverfügungstellung zurück-zu-zahlender Beträge betreffenden Art vor (VwGH 28.04.2009, 2004/13/0059; VwGH

17.12.2014, 2011/13/0115; VwGH 26.02.2015, 2012/15/0177). Entscheidend ist das Gesamtbild der jeweils im Einzelfall gegebenen Verhältnisse (VwGH 04.03.2009, 2004/15/0135).

Es ist daher zu prüfen, ob aus den Umständen zu schließen ist, dass die Erfassung auf dem Verrechnungskonto nach Ansicht der Gesellschaft einer tatsächlich aufrechten und durchsetzbaren Verbindlichkeit des Gesellschafters entspricht (28.04.2009, 2004/13/0059). Dies hängt vom Gesamtbild der jeweils im Einzelfall gegebenen Verhältnisse ab (VwGH 22.05.2014, 2011/15/0003,0004), wobei der Ernstlichkeit der Rückzahlungspflicht hinsichtlich der von der Gesellschaft empfangenen Beträge sowie der Bonität des Gesellschafters besondere Bedeutung zukommt (VwGH 06.07.2011, 2008/13/0005).

Im gegenständlichen Verfahren steht fest, dass auf Grund des zwischen dem Gesellschafter und der Gesellschaft bestehenden Naheverhältnisses Zahlungen erfolgten, die an einen Außenstehenden nicht unter den gleichen Bedingungen geleistet worden wären, da fremdübliche Darlehens-Vereinbarungen nicht vorliegen.

Zur Prüfung, ob aus den Umständen zu schließen ist, dass die Erfassung auf dem Verrechnungskonto nach Ansicht der Gesellschaft einer tatsächlich aufrechten und durchsetzbaren Verbindlichkeit des Gesellschafters entspricht, kann ausgeführt werden, dass die Ernstlichkeit der Rückzahlungspflicht hinsichtlich der von der Gesellschaft empfangenen Beträge sowie die Bonität des Gesellschafters unstrittig vorlagen. Zukünftige Gewinnausschüttungen können grundsätzlich nur im Rahmen der Bonitätsprüfung Berücksichtigung finden, wenn die Gesellschaft eine langjährige stabile Ertragslage oder entsprechend hohe Gewinnvorträge aufweisen kann und der Gesellschafter zugleich über ausreichend Stimmrechte verfügt um die Gewinnausschüttung tatsächlich bewirken zu können. Ansonsten sind Einkommensbestandteile, die der Höhe nach ungewiss sind in der Aufstellung der Einkünfte nicht zu berücksichtigen. Da dies aber im vorliegenden Fall vorlag, können auch die zukünftigen Gewinnausschüttungen im Rahmen der Bonitätsprüfung Berücksichtigung finden. Die Rückzahlung der auf dem Verrechnungskonto verbuchten Beträge war gewollt und eine Uneinbringlichkeit war nicht abzusehen, die Bonität des Gesellschafters lag somit vor.

Wie bereits oben ausgeführt liegt nach der höchstgerichtlichen Judikatur mit dem Fehlen einer fremdüblichen Verzinsung eine verdeckte Ausschüttung vor. Bereits aus der Einräumung des zu gering verzinsten Darlehens durfte die Abgabenbehörde auf die Absicht schließen, dem Alleingesellschafter in dieser Form einen Vorteil zukommen zu lassen.

Die Vorteilsgewährung ist in der Ersparnis aus den nicht geleisteten fremdüblichen Zinsen des Alleingesellschafters gegeben. Dem Vorteil des Gesellschafters aus der zu gering verzinsten Darlehensgewährung stand auch kein Vorteil gegenüber, der einen - die verdeckte Gewinnausschüttung ausschließenden - Vorteilsausgleich rechtfertigt. Aufgrund des sich

daraus ergebenden Gesamtbildes konnte die Abgabenbehörde in der zu geringen Verzinsung des Darlehens zu Recht von einer verdeckten Ausschüttung dem Grunde nach ausgehen.

Entscheidend für die Beurteilung, ob die vereinbarte Zinshöhe einem Fremdvergleich standhält, sind die Verhältnisse am Kapitalmarkt bei Vertragsabschluss bzw. bei Darlehensgewährung (vgl. *Kirchmayr* in *Achatz/Kirchmayr*, KStG, § 8 Tz 389). Dabei ist von einer marktüblichen Verzinsung, also dem Wert der Zinsen, die die Gesellschaft bei gesellschaftsfremden Personen zu sonst gleichen Konditionen hätte erzielen können, auszugehen (VwGH 17.02.1993, 89/14/0248). Die Angemessenheit der Darlehenszinsen richtet sich daher nach dem Zinsertrag einer alternativen Veranlagung (vgl. *Raab/Renner* in *Lachmayer/Strimitzer/Vock*, KStG33, § 8 Rz 409 mit Verweis auf *Wiesner*, SWK 13/14/1984, A I 186). Hierbei ist auch auf den Darlehentyp zu achten (Kontokorrentverhältnis, Darlehen aus Gründen des Veranlagungsbedarfes; vgl. *Raab/Renner*, a.a.O.).

Das Bundesfinanzgericht legt seiner Entscheidung die von der Österreichischen Nationalbank ermittelten Jahresdurchschnittzinssätze zugrunde (<https://www.oenb.at/isawebstat/stabfrage/createReport.jsessionid=EF572A7F2EAE2AD0655D15D2D5D4A249?lang=DE&original=false&report=2.10>).

Die Höhe der von der belangten Behörde vorgenommenen Verzinsung wird entsprechend der obigen Ausführungen geändert, die Berechnung der Körperschaftsteuer stellt sich unter Berücksichtigung der neuen Verzinsung (Beilage) wie folgt dar:

KöST	2015	2016	2017
Stand Gesellschafterverrechnungskonto	per 31.12.2015 € 26.263,82	per 31.12.2016 € 93.380,98	per 31.12.2017 € 136.247,37
Zinssätze ALT	1,50%	1,50%	1,50%
Zinssätze NEU	2,02%	1,92%	1,80%
Bemessungsgrundlage KöSt (Wert vor BP)	€ 60.720,53	€ 195.760,77	€ 265.070,74
nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen	€ 3.000,00	€ 3.000,00	€ 4.000,00
Zinserträge neu	-€ 66,03	€ 610,48	€ 1.030,86
Bemessungsgrundlage KöSt	€ 63.654,50	€ 199.371,25	€ 270.101,60
Steuersatz KöSt	25%	25%	25%
Höhe der abzuführenden KöSt	€ 15.905,25	€ 49.842,81	€ 67.525,40

Die angefochtenen Körperschaftsteuerbescheide 2015 bis 2017 waren somit laut Aufstellung abzuändern.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Es liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, da das vorliegende Erkenntnis der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs folgt. Bei der Frage der Höhe von fremdüblichen Zinsen handelt es sich um keine Rechtsfrage, sondern um eine auf der Sachverhaltsebene zu klärenden Tatsachenfrage, die nach den Grundsätzen der freien Beweiswürdigung zu beantworten ist. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 18. März 2025