

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** über die Beschwerden des ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch Rechtsanwalt Mag. Michael Stanzl, Am Krautgarten 30/2/12, 1220 Wien, vom 12.01.2024 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 12.12.2023 betreffend Festsetzung der Kapitalertragsteuer für 2017 bis 2021 nach mündlicher Verhandlung Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war in den Streitjahren Gesellschafter der ***X-GmbH*** (idF GmbH) mit dem Geschäftszweig "Gastronomie" (Gründungsjahr 2003; Geschäftsführer und zweiter Gesellschafter war ***A*** (siehe Firmenbuchauszug [OZ 94])).

Der Beschwerdeführer und ***A*** waren auch Gesellschafter der ***X-OEG*** (in das Firmenbuch eingetragen am 24.05.2002, vorher ***X-alt-OEG***).

Im Jahr 2003 gewährte ***Sparkasse*** dem Beschwerdeführer und ***A*** über das Kreditkonto mit den Endziffern 5962 einen Kredit über 130.000 € zur Finanzierung von Investitionen (siehe Kreditusage vom 17.06.2003 [OZ 93/55])).

Im Jahr 2008 erfolgte laut Firmenbuch eine Übernahme des Vermögens der OEG durch die GmbH gemäß § 142 UGB (siehe nochmals Firmenbuchauszug [OZ 94])). Das Kreditkonto mit den Endziffern 5962 wurde weiter im Namen des Beschwerdeführers und von ***A*** als Kreditnehmer geführt.

Im Jahr 2006 wurde der noch aushaftende Kreditbetrag von 115.014,94 € um 25.985,06 € auf 141.000 € erhöht (siehe Krediterhöhung vom 11.09.2006 [OZ 93/45]).

Nach Stundungen in den Jahren 2006 und 2008 wurde eine Änderung der "Laufzeit/Rückzahlungsmodalitäten" des Kredits mit einer Gesamtbelastung von 216.991,35 € vereinbart (siehe Nachtragsvereinbarung vom 23.02.2009 [OZ 93/37]).

Mit Vertrag vom 05.05.2011 (OZ 99) verkaufte ***Bf-Ehefrau*** (die geschiedene Ehefrau des Beschwerdeführers) die aufgrund des Übergabsvertrages vom 07.01.2002 in ihrem Eigentum stehende (und aufgrund dieses Übergabevertrages mit einem Wohnrecht und Ausgedinge des Beschwerdeführers belastete) Liegenschaft ***EZ_1XXX*** ***GB_2XXXX*** ***KG-B*** mit der Adresse ***Adr*** um den Verkaufspreis von 990.000 € (lasten- und bestandsfrei; Zahlung des Kaufpreises bis 15.08.2011 auf ein Treuhandkonto).

Am 16.05.2011 wurde eine Verpfändung des auf dem Konto mit den Endziffern 9489 erliegenden Guthabens und die Überweisung eines Treuhandbetrages von 400.000 € gegen Verzicht auf Pfandrechte an der Liegenschaft ***EZ_1XXX*** ***GB_2XXXX*** ***KG-B***, vereinbart (siehe "Sicherheitenänderung" vom 16.05.2011 [OZ 93/33] sowie die Verpfändungserklärung vom 27.05.2011 [OZ 93/11], jeweils unter Bezugnahme auf das Konto mit den Endziffern 4092).

Vom Treuhandkonto wurde ein Betrag von 400.000 € auf das Konto mit den Endziffern 4092 zwecks "Lastenfreistellung" überwiesen (siehe Zahlungsliste aus Treuhandschaft [OZ 93/21]).

Am 04.08.2011 wurde ein Betrag von 126.562,73 € vom Konto mit den Endziffern 9489 auf das Kreditkonto mit den Endziffern 5962 überwiesen (siehe Einzelüberweisung Durchführungsbestätigung vom 04.08.2011 [OZ 93/31]).

Das Kreditkonto mit den Endziffern 5962 wurde per 04.08.2011 saldiert (siehe das Schreiben der ***Sparkasse*** vom 14.04.2025 [OZ 93/25]).

Mit Kaufvertrag vom 04.05.2015 (OZ 96) erwarben der Beschwerdeführer und seine Ehefrau die mit einem Einfamilienwohnhaus bebaute Liegenschaft ***EZ_2XXX***, ***KG_3XXXX*** ***KG-Z***, mit der Adresse ***Adresse*** um den Kaufpreis von 379.999 €.

Der Kauf wurde mit einem Kredit bei der ***Sparkasse*** finanziert. In den Streitjahren leistete die GmbH die Kreditrückzahlungen mittels Überweisungen vom Konto mit den Endziffern 1842 wie folgt: 4.675,96 € (2016), 32.654,16 € (2017), 19.963,20 € (2018), 25.031,61 €, 24.897,72 € (2019), 24.897,72 € (2020) und 18.136,98 € (2021).

Beginnend im Jahr 2020 führte die Abgabenbehörde bei der GmbH eine Außenprüfung durch.

Mit als "Offenlegung verdeckte Gewinnausschüttung" bezeichnetem Schreiben vom 04.10.2021 (OZ 1) erstattete die steuerliche Vertreterin für die GmbH, den Beschwerdeführer und ***A*** eine finanzstrafrechtliche Selbstanzeige hinsichtlich der von der GmbH geleisteten Kreditzahlungen. Darin wird von der steuerlichen Vertreterin ua. ausgeführt, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2010 seine verpfändete Liegenschaft veräußert habe und den damals aushaftenden Kreditbetrag des "****X****"-Kreditkontos in der Höhe von 269.000 € aus dem Verkaufserlös habe tilgen müssen. Die beiden Gesellschafter hätten damals vereinbart, dass der Beschwerdeführer, sobald er eine neue Liegenschaft anschaffen würde, diesen Betrag zur Finanzierung von der GmbH refundiert erhalten solle. Der Beschwerdeführer und ***A*** hätten diesen Umstand ihrem damaligen steuerlichen Vertreter mitgeteilt und ihm die Kreditverträge und Kontoauszüge bis 2010 übergeben mit der Bitte um eine korrekte buchhalterische und steuerliche Lösung. Dies sei offenbar unterblieben. Im Jahr 2015 habe der Beschwerdeführer eine Liegenschaft gefunden, die er habe erwerben wollen und habe dazu wieder einen Kredit aufgenommen. Wie mit ***A*** vereinbart, übernahm die GmbH einen Teil der Finanzierung und habe monatlich Raten auf das Kreditkonto des Beschwerdeführers überwiesen. In der Buchhaltung der GmbH seien diese Kreditraten auf ein Konto "Kreditzahlungen" gebucht und dort angesammelt worden. Da es im Laufe des Jahres 2020 immer wieder zu Honorarstreitigkeiten mit dem früheren steuerlichen Vertreter gekommen sei, sei das Mandat dort gekündigt und sie Ende 2020 mit der steuerlichen Vertretung der Gesellschaft beauftragt worden. Erst im Zuge einer Jahresabschlussbesprechung für das Jahr 2020, als sie habe wissen wollen, wo das zu dem Post Kreditzahlungen gehörige Kreditkonto sei, sei beiden Herren bewusst geworden, wie sich diese Finanzierung in der Buchhaltung dargestellt habe und dass diese Zahlungen im steuerlichen Sinne als eine verdeckte Gewinnausschüttung gewertet würden.

In der vom Beschwerdeführer als Gesellschafter unterfertigten Beilage zur Selbstanzeige (OZ 1/4) ist ua. angegeben, dass es ihr Fehler gewesen sei, dass nach Firmengründung der Rahmen des auf ihn und ***A*** lautenden Kreditkontos nicht auf die Firma umgeschrieben worden sei. Er habe im Jahr 2010 das gesamte Kreditarchiv von der ***Sparkasse*** ausheben lassen und seinem damaligen Steuerberater vorlegt habe, um diesen Betrag in die Firma einzubringen. Dessen diesbezügliche Aussage sei gewesen: "Burschen, wenn ihr unbedingt eine Selbstanzeige braucht, können wir das machen, aber wir finden da eine andere Lösung!" Die Lösung habe offenbar darin bestanden, die Rückzahlung auf sein Verrechnungskonto zu buchen, das ihm während sämtlicher Bilanzen nie gezeigt und auf das er nie aufmerksam gemacht worden sei. Es seien immer wieder Darlehensverträge mit dem damaligen Steuerberater im Gespräch gewesen, die sie nicht verstanden hätten, da der Betrieb oben genannte Summe ihm schulde und nicht er dem Betrieb Geld schulde.

Mit (hier nicht entscheidungsgegenständlichen) Bescheiden vom 26.11.2021 (OZ 9-13) zog die Abgabenbehörde die GmbH unter Zugrundelegung der Kreditrückzahlungen zur Haftung für Kapitalertragsteuer heran.

Mit Beschluss des Gerichts vom ***2022*** wurde das Konkursverfahren eröffnet und die GmbH infolgedessen aufgelöst. Das Konkursverfahren ist noch nicht beendet.

Verfahrensablauf

Bescheide

Mit den hier angefochtenen Bescheiden vom 13.12.2023 (OZ 4-8) setzte die Abgabenbehörde die Kapitalertragsteuer 2017 bis 2021 beim Beschwerdeführer ohne Vorhalteverfahren und ohne Weiteres mit der kurzen Begründung, die Festsetzung erfolge aufgrund der durch die Abgabenbehörde bei der GmbH festgestellten verdeckten Ausschüttung im Zeitraum 2017 bis 2021, fest.

Beschwerden

Mit den Schreiben vom 12.01.2024 (OZ 14-18) erhob der Beschwerdeführer durch seinen Rechtsanwalt die Beschwerden gegen diese Bescheide und beantragte deren Aufhebung. Zur Begründung wurde vorgebracht, dass die Darlehensrückzahlungen in Erfüllung einer Rückzahlungsverpflichtung der GmbH an ***Bf-Ehefrau*** (geschiedene Ehefrau des Beschwerdeführers) erfolgt sei. Diese habe der GmbH im Jahr 2011 ein Darlehen in Höhe von 269.000 € durch Abdeckung eines aushaftenden Geschäftskredits der GmbH bei der ***Sparkasse*** zugezahlt. Hinsichtlich der Rückzahlung des Darlehens in Höhe von 269.000 € sei zwischen ***Bf-Ehefrau*** als Darlehensgeberin und der GmbH als Darlehensnehmerin im Jahr 2011 vereinbart worden, dass diese erfolgen sollte, sobald die Darlehensgeberin eine neue Liegenschaft anschaffen würde, und zwar dadurch, dass die GmbH die Kreditraten eines von ***Bf-Ehefrau*** zur Anschaffung der Liegenschaft aufzunehmenden Finanzierungskredites übernehme. Die Darlehenssumme von 269.000 € habe aus dem Verkaufserlös der im privaten Alleineigentum von ***Bf-Ehefrau*** gestandenen Liegenschaft ***EZ_1XXX***, ***GB_2XXXX*** ***KG-B***, gestammt, die diese Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 05.05.2011 um den Kaufpreis von 990.000 € verkauft habe.

Beschwerdevorentscheidungen

Mit (Sammel-)Beschwerdevorentscheidung vom 24.09.2024 (OZ 19) wies die Abgabenbehörde die Beschwerden als unbegründet ab und begründete dies damit, dass in den Beschwerden entgegen der ursprünglichen Selbstanzeige aus dem Jahr 2021 ausgeführt werde, dass eine Gewinnausschüttung in Zusammenhang mit der Rückzahlung eines Darlehens nicht vorliege. Die geschiedene Ehefrau des Beschwerdeführers ***Bf-Ehefrau*** hätte im Jahr 2011 ein Darlehen in Höhe von 269.000 € an die GmbH gegeben. Seitens der Abgabenbehörde werde diesbezüglich festgehalten, dass in die Buchhaltung der GmbH niemals ein Darlehen von ***Bf-Ehefrau*** an die GmbH bilanziert worden sei. Ein solches Darlehen hätte damals zwingend in

die Bücher der GmbH aufgenommen werden müssen; in der Buchhaltung der GmbH finde sich kein Hinweis auf ***Bf-Ehefrau***. ***Bf-Ehefrau*** sei niemals als Gesellschafterin oder Geschäftsführerin der GmbH tätig gewesen. Auch bei der im Jahr 2014 durchgeführten Außenprüfung durch die Abgabenbehörde für die Jahre 2010 bis 2012 sei das in der Beschwerde behauptete Darlehen von ***Bf-Ehefrau*** aus dem Jahr 2011 nicht festgestellt und auch nicht von Seiten der Gesellschaft eingewendet worden. Eine Verbindlichkeit der GmbH gegenüber Frau ***Bf-Ehefrau*** sei trotz zweier Außenprüfungen (2014 und 2021) durch die Abgabenbehörde nicht festgestellt worden. Eine Verbindlichkeit bzw. Darlehen von ***Bf-Ehefrau*** an die GmbH seit 2011 sei seitens der GmbH weder in der Selbstanzeige (14.10.2021) noch im Schreiben des Gesellschafters ***Bf*** (Sept.2021) erwähnt worden. Das in der Beschwerde behauptete Darlehen sei in den Jahren 2011 bis 2021 nicht bilanziert worden. Ein Darlehensvertrag oder Abrechnung sei der Abgabenbehörde nicht vorgelegt worden. Auf die steuerliche Beurteilung der beiden steuerlichen Vertretungen (Selbstanzeige sowie Begleitschreiben) werde hingewiesen. Der zugewendete Vermögensvorteil, in Form von Ratenzahlungen von einem betrieblichen Bankkonto auf ein privates Darlehenskonto, an den Gesellschafter ***Bf***, stelle eine Gewinnausschüttung dar, welche der Kapitalertragsteuer unterliege.

Vorlageanträge

Mit Schreiben vom 23.10.2024 (OZ 20) stellte der Beschwerdeführer durch seinen Rechtsanwalt ohne weiteres Vorbringen gegen die Beschwerdeentscheidung den Antrag auf Entscheidung durch das Verwaltungsgericht (Vorlageantrag).

Beschwerdevorlage

Mit Vorlagebericht vom 20.12.2024 (OZ 21) legte die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerden dem Bundesfinanzgericht ohne Darstellung des (steuerlichen) Sachverhalts und ohne Stellungnahme zur Entscheidung vor.

Verwaltungsgerichtliches Verfahren

Mit Schreiben vom 10.01.2025 (OZ 27) übermittelte die Abgabenbehörde einige Ablichtungen von Kontoauszügen betreffend die Kreditrückzahlung der GmbH sowie eine rechnerische Aufstellung der Kreditrückzahlungen durch die GmbH.

Mit Schreiben vom 18.02.2025 (OZ 33) übermittelte die Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht eine Ablichtung des von ihr an den steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers gesendeten und unbeantwortet gebliebenen Schreibens vom 15.01.2025 (OZ 31), worin dieser zur Offenlegung des Darlehensvertrages zur Finanzierung des Erwerbes der Liegenschaft ***EZ_2XXX***, ***KG_3XXXX*** ***KG-Z***; der Kontoauszüge zum

Darlehenskonto für die Jahre 2017 bis 2021, des Buchhaltungskontos "Kreditzahlungen" für die Jahre 2017 bis 2021, eines Bankbelegs, aus dem die Abdeckung des Geschäftskredits der GmbH durch ***Bf-Ehefrau*** im Jahr 2011 ersichtlich ist und eines Buchhaltungskontos, auf dem die Abdeckung des Geschäftskredits der GmbH durch ***Bf-Ehefrau*** im Jahr 2011 verbucht wurde, aufgefordert wurde.

Mit Beschluss vom 19.02.2025 (OZ 35 und 36) forderte das Bundesfinanzgericht den Beschwerdeführer auf, die im beiliegenden Schreiben der Abgabenbehörde vom 15.01.2025 genannten Schriften und Urkunden sowie allfällige andere Nachweise zum behaupteten Sachverhalt (Abdeckung des Geschäftskredits der GmbH durch ***Bf-Ehefrau*** im Jahr 2011 sowie Vereinbarung der Darlehensgewährung durch ***Bf-Ehefrau*** offenzulegen (z.B. durch Übermittlung von Ablichtungen) und allfällige Anträge zu stellen.

Mit Schreiben vom 25.03.2025 (OZ 48) brachte der Rechtsanwalt des Beschwerdeführers vor:

*Zum Beweis des Vorbringens des Beschwerdeführers, dass der ***X-GmbH*** im Jahr 2011 von Frau ***Bf-Ehefrau***, der geschiedenen Ehefrau des Beschwerdeführers, ein Darlehen im Betrag von € 269.000,00 erteilt wurde, dieses Darlehen von Frau ***Bf-Ehefrau*** der Gesellschaft im Jahr 2011 durch Abdeckung eines mit dem Darlehensbetrag aushaftenden Geschäftskredites der ***X-GmbH*** bei der ***Sparkasse*** (FN ***) zugezählt wurde und hinsichtlich der Rückzahlung des gewährten Darlehens zwischen Frau ***Bf-Ehefrau*** als Darlehensgeberin und der ***X-GmbH*** als Darlehensnehmerin im Jahr 2011 vereinbart wurde, dass diese erfolgen sollte, sobald die Darlehensgeberin eine neue Liegenschaft anschaffen würde und zwar dadurch, dass die ***X-GmbH*** die Kreditraten eines von Frau ***Bf-Ehefrau*** zur Anschaffung der neuen Liegenschaft aufzunehmenden Finanzierungskredites übernimmt, legt der Beschwerdeführer nachstehende Urkunden vor:*

- *Zahlungen aus dem Liegenschaftsverkauf ***Bf-Ehefrau*** im Jahr 2011*
- *Pfandurkunde aus 2015/Finanzierung des Erwerbes der Liegenschaft ***KG-Z****
- *Kontoauszüge Darlehenskonto /Finanzierung Erwerb Liegenschaft ***KG-Z****

Der Beschwerdeführer beantragt weiters zum Beweis seines obigen Vorbringens die Ladung und Einvernahme der nachstehenden Zeugen:

- ****Bf-Ehefrau***, Lehrerin,*

[Adresse]

- ****A***, Arbeitnehmer,*

[Adresse]

- ***S***, Steuerberaterin,

[Adresse]

- ***M***, Bankangestellter,

[Adresse]

Vor der mündlichen Verhandlung teilte ***A*** dem Bundesfinanzgericht mit, dass er am Verhandlungstag wegen eines bereits gebuchten Urlaubs verhindert sei. ***M*** teilte dem Bundesfinanzgericht mit, dass er die falsche Person sei. Er sei nie Bankangestellter gewesen.

Der Niederschrift über die mündliche Verhandlung am 07.04.2025 (OZ 71) ist zu entnehmen:

Die Parteien führen aus wie in den Schriftsätzen im bisherigen Verfahren.

****Bf*** gibt bekannt, dass die Selbstanzeige anlässlich der Außenprüfung der GmbH vorsichtshalber zur Vermeidung einer Finanzstrafe gemacht wurde. Im Jahr 2011 war Herr Mag. ***K*** der Steuerberater der GmbH. Herr Mag. ***K*** hat von dem Geld und der Kreditabdeckung 2011 nichts gewusst. Herr ***M*** war der für die GmbH der zuständige Bankangestellte, er müsste über die Kreditabdeckung im Jahr 2011 Auskunft geben können.*

*Der Vorsitzende weist darauf hin, dass es sich beim beantragten Zeugen ***M*** mit der Adresse ***Adr***, ***Adr*** nicht um einen Bankangestellten handelt.*

****Bf*** gibt an, dass ***S*** im Jahr 2011 nicht die Steuerberaterin der GmbH war.*

*Der Vorsitzende sieht von der Einvernahme von ***S*** bezüglich der beiden beantragten Beweisthemen ab, da sie dazu keine Auskunft geben kann.*

*Der Rechtsanwalt beantragt die Einvernahme der ***S*** zum Beweis dafür, dass sie dem Beschwerdeführer geraten hat, vorsichtshalber eine Selbstanzeige zu machen und 130.000 EUR an die GmbH zu zahlen, damit das Darlehnskonto gedeckt ist.*

****S*** wird als Zeugin in den Verhandlungssaal gebeten. ***S***, der Rechtsanwaltliche Vertreter und der Vorsitzende sind einhellig der Meinung, dass ***S*** vom Masseverwalter der GmbH von ihrer Berufsrechtlichen Verschwiegenheit entbunden werden muss. Der Vorsitzende hält dem Bf vor, dass er für die Entbindung beim Masseverwalter sorgen muss. Dem Gericht möge eine Durchschrift der Entbindungserklärung übermittelt werden. ***S*** beruft sich daher zum jetzigen Zeitpunkt auf ihre Verschwiegenheitspflicht.*

*Der Bf wird genauso darauf hingewiesen, dass er für den Fall, dass er die Einvernahme des richtigen Herrn ***M*** beantragt, ebenfalls eine Erklärung des Masseverwalters über die Entbindung vom Bankgeheimnis beibringen muss.*

Der Vorsitzende unterbricht die mündliche Verhandlung für 5 Minuten.

*13:48 Uhr: Beginn der Einvernahme vom Frau ***Bf-Ehefrau***.*

Die Zeugin wurde über ihr Aussageverweigerungsrecht belehrt. Die Zeugin ist zur Aussage bereit. Die Zeugin wird belehrt über ihre Wahrheitspflicht und die strafrechtlichen Folgen bei Verletzung der Wahrheitspflicht.

*Ich habe im Jahr 2011 ein Grundstück verkauft. Der Verkaufserlös war 990.000 EUR. Ich war damit einverstanden, dass 169.000 EUR an die [GmbH] fließen. Vom Treuhandkonto des Notars wurde das Geld an die GmbH überwiesen. Ob das Geld auf das Kreditkonto oder ein Betriebskonto überwiesen wurde, das weiß ich nicht. Es hat eine mündliche Vereinbarung mit ***A*** und ***Bf*** gegeben, dass ich das Geld zur Verfügung stelle und es zurückbekomme, wenn das Geld benötigt wird.*

Ende der Befragung um 13:55 Uhr.

****Bf*** gibt über Befragung des Vorsitzenden an, dass die mündliche Vereinbarung im Gasthaus ***GH*** getroffen wurde, nachdem das Geld am Treuhandkonto des Notars war. Bei der Vereinbarung waren ***A***, meine Exfrau und ich dabei.*

*Über Befragung des Vorsitzenden, wo genau im Gasthaus ***GH*** die Vereinbarung getroffen wurde, gebe ich an, am Tisch im letzten Raum, ich korrigiere mich, ich weiß es nicht mehr. Ich kann auch nicht sagen, ob es Vormittag oder Nachmittag oder Mittag war. Ich möchte ergänzen: Ich gehe davon aus, dass es Nachmittag war, weil ***A*** immer von 06:00 bis 14:00 Uhr gekocht hat.*

*Ich möchte weiteres ergänzen, dass ich nicht weiß, ob die Vereinbarung im Gasthaus ***GH*** getroffen wurde, ich kann mich nicht mehr erinnern.*

****Bf-Ehefrau*** wird nochmals einvernommen (Beginn: 14:05 Uhr)*

*Auf die Frage, wo die mündliche Vereinbarung getroffen wurde, gebe ich an, dass ich mich nicht mehr daran erinnere. Es waren mehrere Gespräche. Bei der Vereinbarung waren mein Exmann, ***A*** und ich dabei.*

Ende der Einvernahme 14:07 Uhr.

*Der Vorsitzende räumt für den Antrag auf Einvernahme des Herrn ***M*** und der Vorlage der notwendigen Erklärung des Masseverwalters eine Frist von einem Monat ein.*

Der Vorsitzende verkündet den Beschluss, dass die mündliche Verhandlung vertragt wird.

Mit Beschluss vom 8.4.2025 (OZ 72) forderte das Bundesfinanzgericht den Beschwerdeführer auf, einen allfälligen Antrag auf Einvernahme des ***M*** (Bankangestellter) unter Angabe einer "richtigen" Adresse binnen 2 Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses vorzubringen. Der Beschwerdeführer wurde weiters - wie bereits in der mündlichen Verhandlung - darauf hingewiesen, dass er hinsichtlich der von ihm benannten, einer Verschwiegenheitspflicht unterliegenden Zeugen für die nötigen Erklärungen des Masseverwalters der GmbH zur Entbindung von der Verschwiegenheitspflicht zu sorgen und diese Erklärungen spätestens bei der nächsten mündlichen Verhandlung vorzulegen hat.

Mit (dem Bundesfinanzgericht am 30.05.2025 mittels E-Mail übermitteltem) Schreiben vom 25.05.2025 (OZ 85) brachte der Rechtsanwalt des Beschwerdeführers vor:

*Der Beschwerdeführer hat vorgebracht und bringt ergänzend vor, dass der ***X-GmbH*** im Jahr 2011 von Frau ***Bf-Ehefrau***, der geschiedenen Ehefrau des Beschwerdeführers, ein Darlehen im Betrag von € 269.000,00 erteilt wurde, dieses Darlehen von Frau ***Bf-Ehefrau*** der Gesellschaft im Jahr 2011 durch Abdeckung eines mit dem Betrag von ca. € 244.000,00 aushaftenden Geschäftskredites der ***X-GmbH*** bei der ***Sparkasse*** (FN ***), Kontonummer ***5962 zugezahlt wurde und hinsichtlich der Rückzahlung des gewährten Darlehens zwischen Frau ***Bf-Ehefrau*** als Darlehensgeberin und der ***X-GmbH*** als Darlehensnehmerin im Jahr 2011 vereinbart wurde, dass diese erfolgen sollte, sobald die Darlehensgeberin eine neue Liegenschaft anschaffen würde und zwar dadurch, dass die ***X-GmbH*** die Kreditraten eines von Frau ***Bf-Ehefrau*** zur Anschaffung der neuen Liegenschaft aufzunehmenden Finanzierungskredites übernimmt.*

*Zum Beweis dafür, dass aus dem Verkaufserlös der von Frau ***Bf-Ehefrau*** im Jahr 2011 verkauften Liegenschaft ein Teilbetrag von € 400.000,00 auf das Konto bei der ***Sparkasse*** KontoNr.: ***4092 bezahlt wurde und davon ein Teilbetrag von € 244.000,00 auf da zur Sicherstellung der Forderungen der ***Sparkasse*** gegen die ***X-GmbH*** verpfändete Konto Nr. ***9489 weitergeleitet und danach das mit ca. € 244.000,00 aushaftende Kreditkonto der ***X-GmbH*** bei der ***Sparkasse*** Konto Nr.: ***5962 am 05.08.2011 saldiert und gelöscht wurde, legt der Beschwerdeführer nachstehende Urkunden vor:*

*- Schreiben der ***Sparkasse*** vom 23.02.2009 betreffend Geschäftskredit Konto Nr.: ***5962 der ***X-GmbH****

*- Schreiben der ***Sparkasse*** vom 16.05.2011 betreffend Sicherheitenänderung und Verwendung des Verkaufserlöses der von Frau ***Bf-Ehefrau*** verkauften Liegenschaft*

*- Schreiben der ***Sparkasse*** vom 27.05.2011 betreffend Verpfändungserklärung des auf dem Konto Nr.: ***9489 aus dem Erlös des Liegenschaftsverkaufes erliegenden Guthabens von € 244.000,00*

- Bestätigung der ****Sparkasse**** vom 05.08.2011 betreffend Rückzahlung und Schließung des Geschäftskreditkontos Nr: ****5962*

- Aufstellung der Zahlungen aus dem Liegenschaftsverkauf ****Bf-Ehefrau**** im Jahr 2011

Der Niederschrift über die mündliche Verhandlung am 02.06.2025 (OZ 93) ist zu entnehmen:

Herr Mag. Stanzl bringt vor, dass er für die Einvernahme der Zeugin ****S**** keine Erklärung des Masseverwalters der GmbH betreffend die Endbindung von der Verschwiegenheitsverpflichtung bekommen hat. Die Zeugin ****S**** wird deshalb entlassen.

Herr Mag. Stanzl bringt vor, dass die Identität des Bankangestellten ****M**** festgestellt werden konnte. Der Antrag auf Zeugeneinvernahme wird jedoch zurückgenommen, weil der Zeuge ****M**** ungern aussagen möchte und vom Masseverwalter auch keine Erklärung über die Entbindung vom Bankgeheimnis vorliegt.

Der Vorsitzende stellt dem Bf. die Frage, ob ****A**** als anderer Gesellschafter der GmbH auch eine Kredittilgung vorgenommen oder Kapital in die GmbH eingelegt hat. Der Bf. gibt an, dass ****A**** kein Kapital zuführen konnte. Die Einseitige Tilgung des Betriebskredits hat er vorgenommen, weil es ihm wichtig war, dass der Betrieb bezüglich der Bonitätsstufe bei der Bank gut dasteht. Es hat mit ****A**** keine Vereinbarung gegeben, dass er auch etwas einbezahlen muss, die Vereinbarung war dahingehend, dass die GmbH die Kreditraten zahlt, wenn ich mir ein Haus kaufe.

Der Vertreter der Abgabenbehörde gibt an, dass er keine Fragen an den Bf. hat.

Die Verhandlung wurde um 13:59 Uhr unterbrochen.

Fortsetzung nach Kopie der von Herrn Mag. Stanzl vorgelegten Unterlagen 14:09 Uhr.

Ablichtungen der vorgelegten Unterlagen werden zur Niederschrift genommen. Der Vertreter des FA erhält Ablichtungen ausgehändigt.

Der Vorsitzender fasst das Vorbringen von Seiten des Bf. wie folgt zusammen: Aus der offen gelegte „Zahlungsliste aus Treuhandenschaft“ ist ersichtlich, dass aus dem Verkauf der Liegenschaft durch ****Bf-Ehefrau**** 400.000 € vom Treuhandkonto auf ein Konto bei der ****Sparkasse**** mit den Endziffern 4092 geflossen ist. Vom Konto 4092 sind 244.000 € auf das Konto bei der ****Sparkasse**** mit den Endziffern 9489 („Verpfändetes Konto“) geflossen. Von diesem Konto erfolgte die Tilgung des Kreditkontos mit den Endziffern 5962. Offengelegt wird der Auftrag zu Kontoschließung, Datiert mit 4.8.2011, nicht unterfertigt vom Kontoinhaber, versehen mit handschriftlichen Vermerken.

Die Verhandlung wurde um 14:38 Uhr unterbrochen.

Fortsetzung um 14:45 Uhr.

Der Vertreter des FA gibt zum Zahlungsfluss an, dass für ihn die Abdeckung des Kreditkontos durch das Konto 9489 durch die offengelegten Unterlagen nicht erwiesen ist. Der rechtsanwaltliche Vertreter verweist auf die Unterlagen vom 14.04.2025 wonach das Konto 5962 saldiert wurde.

****Bf*** legt das Schreiben der ***Sparkasse*** vom 14.04.2025 samt beigelegten Kreditunterlagen vor. Eine Ablichtung wird zum Akt genommen (Beilage C). Eine Ablichtung wird dem Vertreter der Abgabenbehörde ausgehändigt. Aus der „Einzelüberweisung Durchführungsbestätigung“ ergibt sich ein Überweisungsbetrag auf das Kreditkonto von 126.562,73 €. Herr Mag. Stanzl weist darauf hin, dass dieser Betrag über den Gesamtausschüttungsbetrag von 120.654 € liegt.*

*Herr ***A*** weist sich durch den Führerschein aus (Betritt den Verhandlungsraum um 15:40 Uhr). Der Zeuge wird vom Vorsitzenden über seine Pflichten und die Folgen der Pflichtverletzung belehrt.*

****A*** gibt über Befragung des Vorsitzenden an, dass er persönlich nie etwas auf das Kreditkonto eingezahlt hat. Er hat für diesen Kredit mitgehaftet. Grund für die Abbezahlung des Kredites war, dass ***Bf-Ehefrau*** das Geld gehabt hat und die Firma unterstützen wollte. Es hat die Vereinbarung gegeben, dass wenn das Geld wieder gebraucht wird, es in Raten zurückgeführt wird. Es hat keine schriftliche Vereinbarung gegeben. Wir haben das mündlich gemacht. Ich nehme an, wir haben das am letzten Tisch hinten vor der Küche besprochen.*

Über Befragung des Herrn Mag. Stanzl gibt der Zeuge an, dass ihm die Firma zu 32% gehört. Er hat für alles mitgehaftet. Er hat von 6:00 Uhr bis 23:00 Uhr, 15-17 Stunden pro Tag, 80-90 Stunden pro Woche, gearbeitet. Herr Mag. Stanzl stellt fest, dass der Zeuge hauptsächlich seine Arbeitskraft eingebracht hat.

*Über Befragung des Mag. Kern gibt der Zeuge an, dass er die genaue Uhrzeit der Vereinbarung nicht mehr weiß, vermutlich war es Nachmittag. Bei der Besprechung waren ***Bf*** und ***Bf-Ehefrau*** dabei. Gespräche im Vorfeld hat es sicher mehrere gegeben. An den Wortlaut der Vereinbarung kann er sich nicht mehr erinnern.*

Entlassung des Zeugen um 16:00 Uhr. Der Zeuge verzichtet auf Zeugengebühren.

Die Parteien bringen keine weiteren Tatsachen, Beweise oder Anträge vor.

Der Vertreter des Finanzamtes beantragt die Abweisung der Beschwerden.

Der rechtsanwaltliche Vertreter beantragt die Stattgabe der Beschwerden.

Der Vorsitzende schließt die mündliche Verhandlung mit der Verkündung des Beschlusses, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Bescheidbeschwerden erwogen:

Ausgangspunkt der Entscheidung sind die oben unter "Sachverhalt" dargestellten (der Aktenlage zu entnehmenden) Umstände, die als festgestellt gelten.

Strittig ist, ob die Kreditrückzahlungen durch GmbH (Kredit für den Kauf eines Einfamilienhauses durch den Beschwerdeführer und seine Ehefrau) als verdeckte Ausschüttungen zu beurteilen sind.

Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung zählen zu den Einkünften aus Kapitalvermögen (§ 27 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988). Solche Einkünfte unterliegen, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat (inländische Kapitalerträge), der Kapitalertragsteuer (§ 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988).

Dem Empfänger der Kapitalerträge ist die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn 1) der Abzugsverpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat und die Haftung nach Abs. 1 nicht oder nur erschwert durchsetzbar wäre oder 2) der Empfänger weiß, dass der Abzugsverpflichtete die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt (§ 95 Abs. 4 EStG 1988).

Zu den Bezügen nach § 27 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 gehören auch verdeckte Ausschüttungen (VwGH 28.05.2015, Ro 2014/15/0046).

Unter einer verdeckten Ausschüttung versteht man alle nicht ohne weiteres als Ausschüttung erkennbaren Zuwendungen (Vorteile) einer Körperschaft an die unmittelbar oder mittelbar beteiligten Personen, die zu einer Gewinnminderung bei der Körperschaft führen und die dritten, der Körperschaft fremd gegenüberstehenden Personen nicht gewährt werden. Subjektive Voraussetzung für eine verdeckte Ausschüttung ist eine auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft, wobei sich die Absicht der Vorteilsgewährung schlüssig aus den Umständen des Falles ergeben kann, was etwa auch dann zu unterstellen ist, wenn die Gesellschaft nach Kenntnis des vom Gesellschafter in Anspruch genommenen Vorteils nichts unternimmt, um ihn rückgängig zu machen (vgl. VwGH 27.05.1999, 96/15/0018; vgl. auch VwGH 30.10.2003, 99/15/0072, sowie VwGH 14.12.2005, 2002/13/0022).

Aufgrund des (das Vorliegen verdeckter Ausschüttungen verneinenden) Vorbringens des Beschwerdeführers ist in sachverhaltsmäßiger Hinsicht festzustellen, ob der GmbH im Jahr 2011 Geld zugeflossen ist, das aus dem Vermögen der ***Bf-Ehefrau*** stammt

(Liegenschaftsverkauf), und – wenn ja - ob dies als Darlehen anzusehen ist, dass von der GmbH bei Bedarf (Kauf eines Wohnobjekts) durch Ratenzahlung (Kreditraten für den Hauskauf) zurückzuzahlen ist.

Aus der Urkundensammlung des Grundbuches erweist sich der Verkauf der Liegenschaft durch ***Bf-Ehefrau*** am 05.11.2011 um den Verkaufspreis von 990.000 €.

Aufgrund der vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen konnte in der mündlichen Verhandlung festgestellt werden, dass dem Beschwerdeführer und ***A*** von der ***Sparkasse*** im Jahr 2003 über das Kreditkonto mit den Endziffern 5962 ein Kredit im Betrag von 130.000 € zur Finanzierung von Investitionen eingeräumt (siehe Kreditzusage vom 17.06.2003 [OZ 93/55]) und im Jahr 2006 auf 141.000 € erhöht wurde (siehe "Krediterhöhung" vom 11.09.2006 [OZ 93/45]). Aufgrund einer Vereinbarung mit der Sparkasse im Jahr 2009 sollte der Kredit durch Ratenzahlungen von insgesamt 216.991,35 € getilgt werden (siehe "Nachtragsvereinbarung" vom 23.02.2009 [OZ 93/37]). Im Jahr 2011 wurde mit der Sparkasse ein Verzicht auf Sicherheiten gegen Überweisung eines Betrages von 400.000 € vereinbart (siehe "Sicherheitenänderung" vom 16.05.2011 [OZ 93/33]). Vom Treuhandkonto (Verkauf der Liegenschaft durch ***Bf-Ehefrau***) wurde ein Betrag von 400.00 € auf das Konto bei der Sparkasse mit den Endziffern 4092 überweisen (siehe "Zahlungsliste aus Treuhandschaft" [OZ 93/21]). Von diesem Konto ist ein Betrag von 244.000 € auf das Konto bei der Sparkasse mit den Endziffern 9489 ("Verpfändetes Konto" – Verpfändung am 27.05.2011) geflossen (siehe nochmals "Sicherheitenänderung" vom 16.05.2011 [OZ 93/33]). Von diesem Konto ist ein Betrag von 126.563,73 € auf das Kreditkonto mit den Endziffern 5962 geflossen (Valuta: 04.08.2011). Die Sparkasse hat das Auslaufen des Kredits bestätigt (siehe Schreiben vom 05.08.2011 [OZ 93/27]; siehe auch "Auftrag zur Kontoschließung" vom 04.08.2011 [OZ 93/29]).

Das Bundesfinanzgericht sieht es damit als erwiesen an, dass der GmbH im Jahr 2011 zumindest 126.563,73 € aus dem Verkauf der Liegenschaft der ***Bf-Ehefrau*** zugeflossen ist (der Beschwerdeführer verortet den Verkauf der Liegenschaft in der Selbstanzeige zeitlich irrtümlich im Jahr 2010 und bezeichnet den Vorgang als Verkauf "seiner" Liegenschaft, was vermutlich darauf zurückzuführen ist, dass – wie aus dem auf den Übergabsvertrag zurückzuführenden Wohnrecht und Ausgedinge des Beschwerdeführers zu schließen ist - die Liegenschaft vor dem Übergabsvertrag im Jahr 2002 in seinem Eigentum stand und das Eigentum aus wirtschaftlicher Vorsicht an ***Bf-Ehefrau*** übertragen wurde).

Das Bundesfinanzgericht geht auch davon aus, dass eine Rückzahlung durch die GmbH "bei Bedarf" zwischen dem Beschwerdeführer und ***A*** (laut Selbstanzeige) bzw. zwischen dem Beschwerdeführer, ***A*** und ***Bf-Ehefrau*** (laut Beschwerdevorbringen) vereinbart wurde, weil der von beiden Gesellschaftern aufgenommene Kredit nur von einer Gesellschafterseite durch Vermögensveräußerung getilgt wurde.

Ob eine Rückzahlungsverpflichtung der GmbH in den Streitjahren tatsächlich noch bestanden hat (denkbar ist nach dem Vorgebrachten, dass der Geldzufluss den Forderungsstand der GmbH auf einem Gesellschafter-Verrechnungskonto vermindernd verbucht wurde), kann für die Streitjahre dahingestellt bleiben. Denn die im Sachverhalt wiedergegebenen Ausführungen in der Selbstanzeige und in der Beilage zur Selbstanzeige stellen für das Bundesfinanzgericht glaubwürdig dar, dass man auf Seiten der GmbH vom Bestehen einer Rückzahlungsverpflichtung ausgegangen ist und daher keine Vorteilsgewährungsabsicht hinsichtlich der Kreditrückzahlungen der GmbH in den Streitjahren vorgelegen hat.

Von einer verdeckten Ausschüttung wäre erst dann (aber nicht rückwirkend für die Streitjahre) auszugehen, wenn es erwiesen ist, dass keine Rückzahlungsverpflichtung der (nun im Konkurs befindlichen) GmbH bestanden hat und die Gesellschaft nach Kenntnis des vom Gesellschafter (zu Unrecht) in Anspruch genommenen Vorteils nichts unternimmt, um ihn rückgängig zu machen.

Die angefochtenen Bescheide waren daher aufzuheben.

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. Da diese Voraussetzung im Hinblick auf die oben wiedergegeben Rechtsprechung nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 30. Juni 2025