



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 14. Jänner 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 10. Dezember 2007 betreffend Gesellschaftsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Gesellschaftsteuer wird gemäß § 8 KVG mit 1 % vom Wert der Leistung in Höhe von 337.098,66 € festgesetzt mit (gerundet) 3.371,00 €.

### **Entscheidungsgründe**

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde bei der Berufungswerberin festgestellt, dass die Gesellschafter HuG der Gesellschaft Darlehen gewährt haben. Die Darlehen waren unverzinst.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt die Gesellschaftsteuer fest. Die Begründung lautet (auszugsweise):

Der Bemessung wurde das Ergebnis der durchgeführten Prüfung zugrunde gelegt.

Begründung und genaue Berechnung sind der Niederschrift über die Schlussbesprechung oder dem Prüfbericht zu entnehmen, welcher insoweit einen integrierenden Bestandteil dieses Bescheides bildet. Der Abgabenbemessung wurde ein Zinssatz von 5,5 % zugrunde gelegt.

Die Bemessungsgrundlage wurde auf die Art und Weise ermittelt, dass die zu den maßgeblichen Stichtagen aushaftende Verbindlichkeit an die Gesellschafter auf die jeweilige Dauer mit 5,5 % verzinst wurde.

Dagegen wird in der Berufung eingewendet:

Der Verbindlichkeit der H Betriebs- und Verwaltungs GmbH gegen die Gesellschaft liege ein Umgründungsvorgang zugrunde. Im Zuge der Einbringung nach Art. III des Umgründungssteuergesetzes wurden betrieblich genutzte Liegenschaften aufgewertet und ein Teil des Aufwertungsbetrages als rückbezogene Entnahme in den Büchern der Gesellschaft als Verbindlichkeit ausgewiesen. Die rückbezogene Entnahme wurde nicht verzinst. Eine Schuld der Gesellschaft gegenüber den Gesellschaftern (gemeint wohl: Gesellschaftern), entstanden durch die Hingabe von Mitteln, liege nicht vor. Eine fehlende Verzinsung könne demnach nicht zu einer freiwilligen Leistung der Gesellschafter an die Gesellschaft führen. Neben diesen grundsätzlichen Erwägungen werde auch die Höhe des angewandten Zinssatzes in Höhe von 5,5 % beeinträchtigt. Für täglich fällige Gelder würde von den Kreditinstituten im genannten Zeitraum maximal ein Zinssatz von 2 bis 2,5 % bezahlt. Auf maximal diesem Zinssatz könnte dabei von den Gesellschaftern verzichtet werden.

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

Gemäß § 2 Z 4 KVG unterliegen der Gesellschaftsteuer folgende freiwillige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft, wenn die Leistung geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen:

c) Überlassung von Gegenständen an die Gesellschaft zu einer den Wert nicht erreichenden Gegenleistung.

Bei der Einbringung von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen besteht nach § 16 Abs. 5 UmgrStG die Möglichkeit, in der Einbringungsbilanz eine Verrechnungsverbindlichkeit gegenüber dem/den Einbringenden einzustellen. Aus der Sicht des Einbringenden besteht eine idR. außerbetriebliche Forderung gegen die GmbH als übernehmende Rechtsträgerin. Unter unbaren Entnahmen wird die Einstellung eines Verrechnungspostens im Sinne einer zusätzlichen Verbindlichkeitsposition in der Einbringungsbilanz verstanden. Die GmbH als übernehmende Rechtsträgerin übernimmt daher nicht nur den Betrieb, sondern muss auch eine Verbindlichkeit an den bzw. die Einbringenden bedienen.

Nach kaufmännischen Gesichtspunkten müsste es zu einer Verzinsung der unbaren Entnahmen ab dem Einbringungstichtag kommen. Dieser Sachverhalt ist mit einem (unverzinsten) Gesellschafterdarlehen, welches nach der geltenden Rechtslage unbestritten gesellschaftsteuerpflichtig ist, durchaus vergleichbar, da es sich ebenso um die Überlassung von Gegenständen zu einer den Wert nicht erreichenden Gegenleistung handelt und dieser Vermögensvorteil geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen. Daher ist nach § 2 Z 4 KVG ebenso Gesellschaftsteuerpflicht gegeben.

Der Wert eines zinslosen, nämlich von vorneherein unverzinslich hingegebenen Darlehens ist aus der Sicht des Leistenden zu bestimmen. Bei einer zinslosen Überlassung der Nutzung eines Kapitals durch einen Gesellschafter (= Tatbestand nach § 2 Z 4 lit. c KVG) ist daher auf eine fiktive Verzinsung aus der Sicht des Gesellschafters abzustellen, das heißt, es sind solche Zinsen anzusetzen, die dieser bei anderweitiger Veranlagung zu sonst gleichen Konditionen erzielen kann bzw. erzielen könnte.

Was die Höhe der erzielbaren Zinserträge betrifft, ist Folgendes auszuführen:

Es ist von einer marktüblichen Verzinsung, also dem Wert der Zinsen, die der Gesellschafter bei anderweitiger Anlage zu sonst gleichen Konditionen hätte erzielen können, auszugehen. Das Finanzamt hat für die Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Gesellschaftsteuer den Zinssatz von 5,5 % herangezogen, in der Berufung wird eingewendet, dieser Zinssatz sei nicht erzielbar.

Seitens der Berufungsbehörde wurde bei einem Kreditinstitut telefonisch erhoben, dass beispielsweise für fünfjährig gebundene Kapitalsparbücher im Zeitraum Jänner 2002 eine 4 %-ige Verzinsung erzielbar war, ab Jänner 2003 3,25 %; der Durchschnittszinssatz für das Jahr 2003 betrug 2,75 %. Daher wurde ein mittlerer Zinssatz von 3 % angesetzt. Eine wesentlich andere Verzinsung war (abgesehen von "Veranlagungen im Bereich von sog. risikoreichen Veranlagungen") nicht zu erzielen.

Daraus ergibt sich folgende Berechnung der Gesellschaftsteuer (die maßgebenden Zeiträume und die Bemessungsgrundlage wurden wie im angefochtenen Bescheid herangezogen, vgl. den ersten Ansatz im Bescheid: Stand 1.1.2002: 6.224.334,65 €, 3 %-ige Verzinsung für 3 Monate ergibt eine Bemessungsgrundlage von 46.682,51 €):  
Bemessungsgrundlage 337.098,66 €, davon 1 % Gesellschaftsteuer (gerundet) 3.371,00 €.

Linz, am 20. April 2010