



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 14

GZ. RV/1623-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Emesz & Partner Wirtschaftsprüfungs und SteuerberatungsGmbH, 1040 Wien, Trappelgasse 4, vom 6. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 5. Mai 2009 betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für die Jahre 2007 und 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.) fand für die Jahre 2005 bis 2008 im Zeitraum Oktober 2008 bis Mai 2009 eine **Außenprüfung (AP)** statt. Prüfungsgegenstand war unter anderem die Kapitalertragsteuer für die genannten Jahre.

Die AP traf u.a. Feststellungen, die zur Festsetzung und Nachforderung von Kapitalertragsteuer für die Jahre 2007 und 2008 führten.

Neben anderen Feststellungen wurde insbesondere unter **Tz. 2 des Berichtes** vom 27. April 2009 unter der Überschrift „**Verrechnungskonten gegenüber Gesellschaftern**“ wie folgt festgehalten:

Im gesamten Prüfungszeitraum weise die Bw. Forderungen an ihre Gesellschafter-

Geschäftsführer P.S. bzw. I.B. aus. Darlehensverträge oder dergleichen, in denen über fremdübliche Modalitäten wie Rückzahlung oder Verzinsung etc. abgesprochen worden sei, seien nicht abgeschlossen worden. Es habe sich bei den Beträgen um Spesen, Finanzamts- und Sozialversicherungszahlungen sowie um unterjährige Entnahmen der Gesellschafter-Geschäftsführer gehandelt. Mit Umlaufbeschluss vom 29.1.2009 sei die alineare Ausschüttung des Gewinnes zum Stichtag 31.12.2007 beschlossen worden.

Die vom Gesellschafter I.B. darüber hinaus entnommenen Beträge stellten jedoch eine verdeckte Ausschüttung dar. Sie werde außerbilanzmäßig dem Betriebsergebnis hinzugerechnet und der Kapitalertragsteuer unterzogen.

Die betreffenden Mehrentnahmen betrugen netto im Jahr 2007 – Euro 44.306,15 und im Jahr 2008 – Euro 4.471,03.

Da die Kapitalertragsteuer durch die Bw. getragen wurde, stelle auch diese eine verdeckte Ausschüttung dar und sei der Bemessungsgrundlage bei Berechnung der Kapitalertragsteuer hinzuzurechnen. Die Kapitalertragsteuer betrage daher im Zusammenhang mit den Feststellungen in Tz. 2 des Berichtes für das Jahr 2007 Euro 14.767,24 und für das Jahr 2008 Euro 1.490,19.

Der **Haftungsbescheid** über die zu den Feststellungen in Tz. 2 und Tz. 3 festzusetzende Kapitalertragsteuer erging an die Bw. mit Datum 5. Mai 2009. Der Nachforderungsbetrag betrug insgesamt für das Jahr 2007 Euro 19.160,13 und für das Jahr 2008 Euro 1.490,19.

Gegen den angeführten Bescheid wurde nach Fristverlängerung mit Schreiben vom 6. Juli 2009 rechtzeitig **Berufung** erhoben.

Die Berufung richtete sich nur gegen die Festsetzung der Kapitalertragsteuer für die Jahre 2007 und 2008 im Zusammenhang mit den festgestellten Mehrentnahmen des Herrn I.B. (Tz. 2 des Berichtes der AP).

Die Bw. führte dazu aus.

Die Bw. sei im Jahr 2005 gegründet worden. P.S. habe 60% und I.B. 40% der Anteile übernommen. Zwischen den Gesellschaftern sei vereinbart gewesen, dass während des Jahres Entnahmen getätigt werden können und dass die Gesellschaft jedem Gesellschafter einen Darlehensrahmen einräumt der dann mit den jährlichen Gewinnausschüttungen ausgeglichen werde sollte. Diese Entnahmen seien auf Verrechnungskonten der Gesellschafter verbucht worden. Im Zuge der jährlichen Bilanzerstellung seien die Verrechnungskonten verzinst und die Zinsen den Konten angelastet worden. Es habe jedoch nach Erstellung der Jahresabschlüsse 2005 und 2006 zwischen den Gesellschaftern keine Einigung hinsichtlich der Gewinnverteilung erzielt werden können, sodass es zum Anwachsen der Verrechnungskonten gekommen sei. Dies habe für die Gesellschafter jedoch kein Problem dargestellt, da die Bw.

dafür Zinsen erhalten habe und die Einbringlichkeit der Forderungen nicht gefährdet gewesen sei.

Der Jahresabschluss samt Erklärungen für das Jahr 2007 sei am 2.10.2008 elektronisch beim Finanzamt eingereicht worden.

Die AP sei am 20.10.2008 eröffnet worden. Aufgrund des Ausscheidens des Herrn I.B. (Abtretungsvertrag vom 23.9.2008) konnte für die Jahre 2005 bis 2007 Einigung über die Gewinnverteilung erzielt werden. Diese sei mit Umlaufbeschluss vom 29.1.2009 beschlossen worden. Die Gewinnverteilung sei alinear erfolgt, was lt. Gesellschaftsvertrag zulässig gewesen sei.

Die Ausschüttung von insgesamt Euro 298.306,83 (Gewinn 2007) sei am 3.2.2009 dem Finanzamt gemeldet und die Kapitalertragsteuer von Euro 74.576,71 auf dem Finanzamtskonto verbucht worden.

Der Herrn I.B. zugewiesene Gewinnanteil habe Euro 31.602,33 betragen. Das Darlehens- (Verrechnungs)konto des Herrn I.B. habe sich wie folgt dargestellt:

Saldo per 31.12.2007 – Euro 76.016,71; Gewinnausschüttung 2007 – Euro 31.602,33;
Zuvielentnahme 2007 – Euro 44.413,78; Entnahmen 2008 – Euro 4.471,30.

Die AP habe in der Schlussbesprechung vom 27.4.2009 die Zuvielentnahme als verdeckte Gewinnausschüttung gewertet und dafür die Kapitalertragsteuer iHv Euro 14.767,24 bzw. 1.490,19 festgesetzt.

Noch im Zuge der Erstellung der Gewinnverteilung und noch vor Beschlussfassung am 29.1.2009 und der Schlussbesprechung vom 27.4.2009 sei es zu einem Zusammentreffen zwischen den Gesellschaftern und dem Rechtsanwalt der Bw. gekommen. Herr I.B. sei mit der Forderung der Bw. aufgrund der Zuvielentnahme konfrontiert worden und habe zugesagt, diese bis 31.3.2009 abzudecken. Herr I.B. habe in einem Mail vom 17.3.2009 um Aufschub gebeten und man habe vor der Einleitung weiterer Einbringungsschritte das Ergebnis der Betriebsprüfung abwarten wollen. Herrn I.B. sei das Ergebnis der AP am 15.6.2009 mitgeteilt worden und man habe ihn aufgefordert eine Rückzahlungsvereinbarung die Forderung der Bw. betreffend zu schließen. Der Rechtsanwalt des Herrn I.B. habe schließlich am 23.6.2009 um einen neuerlichen Termin zur Erörterung der weiteren Vorgehensweise ersucht. Die Bw. habe Herrn I.B. am 2.7.2009 zur sofortigen Zahlung des ausstehenden Betrages aufgefordert, da sonst geplant sei den Rechtsweg zu beschreiten.

Nach Ansicht der Bw. müssten für das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung die folgenden Voraussetzungen erfüllt sein: Eigentums- oder Nahebeziehung zu einer Körperschaft; das objektive Tatbild der Bereicherung des Anteilsinhabers oder einer ihm nahestehenden Person zu Lasten der Körperschaft; das subjektive Tatbild einer auf

Vorteilsgewährung gerichteten Willensentscheidung.

In der Niederschrift der AP sei auf fehlende Darlehensverträge und fremdübliche Darlehensmodalitäten verwiesen worden.

Es sei zutreffend, dass auf die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen einer GmbH und ihren Gesellschaftern ebenso strenge Maßstäbe anzulegen seien, wie auf Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen. Derartige Abmachungen müssten insbesondere von vornherein ausreichend klar sein und einem Fremdvergleich standhalten.

Auch wenn keine schriftlichen Vereinbarungen getroffen worden seien, zeige die tatsächliche Übung, dass laufend Zinsen in der Hv 5% pro Jahr verrechnet worden seien und dass das Darlehen mit dem Gewinn des Jahres 2007 ausgeglichen worden sei. Es sei somit fremdübliches Verhalten an den Tag gelegt worden. Nicht untersucht worden sei seitens der AP das Vorliegen eines vermögenswerten Vorteils infolge Verzichts der Bw. auf Eintreibungsmöglichkeiten.

Die Bw. habe auf die sich nach Verbuchung der Gewinnausschüttung 2007 ergebende Forderung gegenüber dem Gesellschafter I.B. nicht verzichtet. Sie habe nach Bekanntwerden der Forderung sofort Einbringungsmaßnahmen eingeleitet und diese auch zügig vorangetrieben. Dieser Umstand sei der Betriebsprüfung nachweislich während der Prüfung zur Kenntnis gebracht worden und sei von dieser weder dem Grunde nach gerügt noch beanstandet worden. Eine verdeckte Gewinnausschüttung würde erst dann vorliegen, wenn die Bw. auf eine bestehende Forderung gegenüber dem Gesellschafter verzichtet hätte und zwar im Zeitpunkt des Verzichtes (s. VwGH 2004/14/0066).

Da die Bw. nicht auf die Forderung verzichtet und überdies jährlich Zinsen verrechnet habe, liege keine verdeckte Ausschüttung vor.

Es wurde beantragt, den Haftungsbescheid betreffend die Kapitalertragsteuer 2007 und 2008 aufzuheben und die Kapitalertragsteuer für 2007 nur iHv Euro 4.392,89 und für 2008 iHv Euro Null festzusetzen.

In ihrer **Stellungnahme zur Berufung** führte die AP mit Schreiben vom 3.3.2010 u.a. aus. Bereits bei Prüfungsbeginn am 20.10.2008 sei seitens der AP festgestellt worden, dass zu den in den Bilanzen 2005 bis 2007 ausgewiesenen Verrechnungskonten (Forderungen) der beiden Gesellschafter keinerlei Vereinbarungen vorlagen. Aufgrund dieser nicht fremdüblichen Vorgangsweise sei der Tatbestand der verdeckten Ausschüttung vorgelegen. Beide Gesellschafter-Geschäftsführer hätten bereits im Zeitpunkt der getätigten Entnahmen über die entnommenen Beträge verfügt und eine Rückzahlung sei bis zu Prüfungsbeginn nicht erfolgt. Sowohl Herr P.S. als auch Herr I.B. seien allein zeichnungsberechtigte Geschäftsführer der Bw. gewesen und damit in der Lage das Vermögen der Bw. durch die erfolgten Entnahmen zu

schmälern.

Erst der Umstand, dass im laufenden Prüfungsverfahren die entnommenen Beträge infolge der nicht fremdüblichen Gestaltung als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert worden seien, habe zum Umlaufbeschluss vom 29.1.2009 und zur Meldung der Kapitalertragsteuer geführt.

Selbst unter Berücksichtigung des Umlaufbeschlusses seien aufgrund der Differenz zwischen beschlossenem Ausschüttungsbetrag und Verrechnungskonto des Herrn I.B. ungerechtfertigte Mehrentnahmen verblieben.

Sowohl diese Mehrentnahmen als auch die Bezahlung der nicht betrieblich veranlassten Aufwendungen (Tz. 3 des Berichtes) seien, wenn nicht gewollt, so zumindest das Resultat mangelnder kaufmännischer Vorsicht beider Gesellschafter-Geschäftsführer.

Die Verfügungsmacht über die gesamten entnommenen Beträge sei bereits im Zeitpunkt der Entnahme gegeben gewesen.

Aus verfahrensökonomischen Gründen sei seitens der AP jedoch nicht der gesamte Forderungsbetrag als verdeckte Gewinnausschüttung herangezogen worden, sondern nur die seitens Herrn I.B. über den Ausschüttungsbetrag hinaus getätigten Mehrentnahmen.

Mit **Schreiben vom 14.4.2010** nahm die Bw. zu den Ausführungen der AP u.a. Stellung.

Zum Vorwurf der fehlenden Darlehensvereinbarungen und der nicht fremdüblichen Vorgangsweise wurde, wie schon in der Berufung, festgehalten, dass es nur eine mündliche Vereinbarung über die den beiden Gesellschafter-Geschäftsführern eingeräumten Darlehensrahmen gegeben habe. Die Darlehen seien fremdüblich verzinst und die Forderungen in die Bücher aufgenommen worden. Die Forderungen der Bw. gegenüber den Gesellschaftern sei durch die mit Umlaufbeschluss vom 29.1.2009 (während der Betriebsprüfung) beschlossene Ausschüttung zum Großteil abgedeckt worden. Auf die verbleibende Forderung gegenüber Herrn I.B. sei bis dato nicht verzichtet, sondern Einbringungsmaßnahmen zügig vorangetrieben worden. Dies habe man der Betriebsprüfung nachweislich zur Kenntnis gebracht, jedoch sei darauf nicht eingegangen worden.

Die Einbringungsmaßnahmen seien auch nach Abschluss der Prüfung beharrlich weiterverfolgt worden. Aus dem dazu der Stellungnahme beigelegten Schreiben des Rechtsanwaltes der Bw. vom 12.4.2010 geht hervor, dass erste Gespräche mit Herrn I.B. hinsichtlich der Rückzahlung der zu Unrecht entnommenen Beträge am 27.1.2009 stattfanden. Nach mehreren ergebnislosen Gesprächen habe der Geschäftsführer P.S. am 6.4.2010 beschlossen gegen Herrn I.B. Klage einzubringen.

Die Bw. führte weiter aus dass, auch wenn Herr I.B. nicht gewillt gewesen sei, seine Schuld sofort zu bedienen, dies nicht zum Wegfall der Verbindlichkeit gegenüber der Bw. führte. Dies gelte auch, wenn das Schuldverhältnis zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihrem

Gesellschafter bestehe (VwGH 2004/14/0066).

Erst wenn die Bw. auf eine Kündigungs- oder Eintreibungsmöglichkeit verzichte, würde dem Gesellschafter I.B. ein vermögenswerter Vorteil zugewendet, der zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führte und zwar im Zeitpunkt des Verzichtes.

Die Berufung wurde dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Im Zuge des weiteren Berufungsverfahrens wurden dem UFS zum Nachweis der gegenüber Herrn I.B. gesetzten Einbringungsmaßnahmen u.a. die im Klagsverfahren zugunsten der Bw. ergangenen Urteile des Handelsgerichts Wien (in 1. Instanz) und des Oberlandesgerichts Wien (in 2. Instanz) vom 31. Jänner 2012 vorgelegt. Damit sei Herr I.B. schuldig gesprochen worden, der Bw. Aufwendungen iHv Euro 37.573,88 zu zahlen die nicht betrieblich veranlasst gewesen seien. Der Betrag stünde nach Ansicht der Bw. mit den Mehrentnahmen in Verbindung. Es könne somit von keiner verdeckten Gewinnausschüttung ausgegangen werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß **§ 93 Abs. 1 EStG 1988** wird bei inländischen Kapitalerträgen, worunter gemäß **Abs. 2 Z 1 lit. a leg cit** auch Gewinnanteile und sonstige Bezüge aus Gesellschaften mit beschränkter Haftung gehören, die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag als Kapitalertragsteuer (KESt) erhoben.

Verdeckte Ausschüttungen stellen als sonstige Bezüge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung inländische Kapitalerträge iS der angeführten Norm dar.

Gemäß **§ 95 Abs. 1 EStG 1988** beträgt die Kapitalertragsteuer 25%. Schuldner der Kapitalertragsteuer ist gemäß § 95 Abs. 2 leg cit der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragsteuer ist durch Abzug einzubehalten.

Der zum Abzug Verpflichtete (Abs. 3) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer. Die Kapitalertragsteuer ist im Zeitpunkt des Zufließens der Kapitalerträge abzuziehen.

Verdeckte Ausschüttungen liegen nach ständiger Judikatur des VwGH vor, wenn Kapitalgesellschaften ihren Gesellschaftern Vermögensvorteile zuwenden, die in ihrer Form nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind, ihre Wurzel jedoch in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben und das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht vermindern. Solche Vermögensvorteile würden zur Gesellschaft fremden dritten Personen nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestanden werden. (vgl. VwGH 5.9.2012, 2010/15/0018)

Voraussetzung für eine verdeckte Ausschüttung ist das objektive Tatbild der Bereicherung des Gesellschafters oder einer ihm nahestehenden Person und das subjektive Tatbild einer auf Vorteilsgewährung gerichteten Willensentscheidung. Ob die Ursache für die Gewährung des Vorteils im Gesellschaftsverhältnis liegt, wird anhand eines Fremdvergleiches ermittelt (vgl. VwGH 4.2.2009, 2008/15/0167). D.h. Verträge und Vereinbarungen zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern werden an jenen Kriterien gemessen, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen herangezogen werden. Die Vereinbarung muss demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden. Diese Anforderungen müssen kumulativ sowie bereits im Zeitpunkt des Abschlusses der behaupteten Vereinbarung vorliegen.

Darlehensvereinbarungen zwischen der Gesellschaft und ihren Gesellschaftern müssen demnach von vornherein ausreichend klar sein und einem Fremdvergleich standhalten. Ist dies nicht der Fall muss hinsichtlich der gewährten Geldbeträge oder Sachwerte von einer verdeckten Ausschüttung ausgegangen werden. Die von der Judikatur geforderten Kriterien der Fremdüblichkeit, insbesondere die nach außen ersichtliche Klarheit und Eindeutigkeit, müssen bereits in jenem Zeitpunkt gegeben sein, ab dem die Vereinbarung Anwendung finden soll. Rückwirkende Vereinbarungen sind als unbeachtlich zu beurteilen.

Im gegenständlichen Fall war den Bilanzen der Bw. für die Jahre 2005 bis 2007 zu entnehmen, und wurde dies auch durch die Außenprüfung (AP) festgestellt, dass gegenüber den beiden Gesellschafter-Geschäftsführern der Bw. aktive Verrechnungskonten bestanden. Die Forderungen resultierten aus verschiedenen Spesenabrechnungen, aus Sozialversicherungszahlungen sowie Vorauszahlungen auf künftige Ausschüttungen. Auf dem jeweiligen Verrechnungskonto waren auch Zinsen verbucht. Es erfolgten jedoch in den betreffenden Jahren weder Rückzahlungen der Forderungen noch Zahlungen hinsichtlich der verbuchten Zinsen. Die Salden der Verrechnungskonten verliefen ansteigend.

Die Bw. argumentierte gegenüber der AP zur Frage ob und welche Vereinbarungen hinsichtlich der Rückzahlungstermine, der Besicherung sowie der Höhe und Fälligkeit der Verzinsung der Forderungen getroffen worden seien, damit, dass es bereits ab 2005 eine mündliche Vereinbarung zwischen den Gesellschafter-Geschäftsführern gegeben habe. Die Gesellschaft habe den Gesellschaftern einen Darlehensrahmen über die Entnahmen eingeräumt, die während des Jahres getätigt wurden, und sollte dieser mit den jährlichen Gewinnausschüttungen ausgeglichen werden. Man hätte aber über die jeweilige Gewinnverteilung keine Einigung erzielen können, sodass die Verrechnungskonten

angewachsen seien. Aus der Tatsache, dass Zinsen verrechnet worden seien, sei abzuleiten, dass fremdübliches Verhalten vorgelegen sei.

Dazu wird festgestellt, dass durch die behauptete mündliche Vereinbarung über eine Darlehensgewährung jene Kriterien, die für die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern maßgeblich sind, nicht erfüllt wurden. Die behauptete Vorgangsweise entsprach in keiner Weise einer zwischen Fremden üblichen Darlehensgewährung.

Es lag nachweislich keine von vornherein ausreichend klare und eindeutige Regelung über den Darlehensrahmen, den Rückzahlungstermin der jeweiligen Forderungen, über Höhe und Fälligkeit der Zinsen sowie über entsprechende Sicherheiten zu den Forderungen vor. Bei den Beträgen handelte es sich um die Zahlung von Spesen, von Sozialversicherungsbeiträgen der Gesellschafter sowie im Jahr 2007 z.B. auch um den „Vorwegbezug der Ausschüttung“ des Gesellschafters I.B..

Die angeführten Zuwendungen an die Gesellschafter stellten somit gegenüber diesen jedenfalls vermögenswerte Vorteile dar.

Dazu wird festgehalten, dass die bloße Verbuchung von Zuwendungen an die Gesellschafter eine Urkunde über den Rechtsgrund der Zuwendung nicht ersetzen kann, da ein Buchungsvorgang weder nach außen zum Ausdruck kommt, noch Aufschluss über etwaig getroffene Regelungen gibt. Auch durch die Verbuchung von Zinsen wird noch kein fremdübliches Verhalten an den Tag gelegt, da der Zinssatz erst nachträglich durch die Verbuchung der Zinsen auf dem Verrechnungskonto zu ermitteln war.

Mangels Vorliegens einer Vereinbarung, die auch unter fremden Dritten so getroffen worden wäre, war für die Zuwendungen der Bw. an ihre Gesellschafter-Geschäftsführer schon von Beginn an kein Rechtsgrund gegeben. Die Ursache für die Zuwendungen war somit allein im Gesellschaftsverhältnis zu finden und war das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung im Zuwendungszeitpunkt festzustellen.

Das objektive Tatbild der verdeckten Ausschüttung war durch die aufgrund der Zuwendungen eingetretenen Vermögensminderungen der Bw. erfüllt.

Durch die Tatsache, dass die beiden Gesellschafter-Geschäftsführer jeweils allein zeichnungsberechtigt waren, verfügten sie durch die jeweiligen Entnahmen über die Beträge. Aufgrund der in ihrer Funktion als vertretungsbefugte Organe diesbezüglich getroffenen Entscheidungen waren diese rechtlich der Bw. zuzurechnen. Seitens der Bw. wurden bis zum jeweiligen Bilanzstichtag keine Maßnahmen gesetzt um die in Anspruch genommenen Vorteile

rückgängig zu machen. Somit war auch das subjektive Tatbild im Hinblick auf das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung gegeben.

Tatsache ist, dass die Bw. erst mit Umlaufbeschluss vom 29. Jänner 2009 eine alineare offene Ausschüttung von Euro 298.306,83 beschloss und die Meldung darüber, sowie über die entsprechende Kapitalertragsteuer, per 3. Februar 2009 an die Abgabenbehörde erfolgte. Der Ausschüttungsbetrag wurde mit dem Umlaufbeschluss anteilig den beiden Gesellschafter-Geschäftsführern zugewiesen.

Der dem Gesellschafter I.B. im Beschluss zugewiesene Betrag belief sich auf Euro 31.601,33. Laut Berechnung im Bericht der AP ergab sich in Bezug auf den höheren Saldo seines Verrechnungskontos zum 31.12.2007 eine Differenz von Euro 44.306,15 sowie zum 31.12.2008 ein Betrag von Euro 4.471,03.

Seitens der AP wurden aus verfahrensökonomischen Gründen lediglich die Mehrentnahmen iHv Euro 44.306,15 sowie Euro 4.471,03 als verdeckte Ausschüttung qualifiziert und im Jahr 2007 bzw. 2008 entsprechend der Kapitalertragsteuer unterzogen. Da die Bw. die auf die Ausschüttung entfallende Kapitalertragsteuer getragen und nicht auf den begünstigten Gesellschafter überwält hat, war auch darin eine Vorteilszuwendung gelegen. Dieser Vorteil wurde daher auch bei Berechnung der vorzuschreibenden Kapitalertragsteuer einbezogen (vgl. § 93 Abs. 4 Z 3 EStG 1988).

Wenn die Bw. nun argumentierte, dass durch die mit Umlaufbeschluss vom 29. Jänner 2009 beschlossene alineare Ausschüttung keine verdeckte Ausschüttung mehr vorliegen könne, war ihr entgegenzuhalten, dass rückwirkende Vereinbarungen für die Vergangenheit steuerlich nicht zu beachten sind.

Wurde eine verdeckte Ausschüttung einmal bewirkt, kann diese nach übereinstimmender Ansicht in Lehre und Rechtsprechung nur bis zum Bilanzstichtag des Jahres in dem sie verwirklicht wurde mit steuerlicher Wirkung beseitigt werden (vgl. VwGH 25.11.2009, 2007/15/0196). Auch im Hinblick auf verdeckte Ausschüttungen gilt das dem Steuerrecht immanente Rückwirkungsverbot.

Nur wenn die Bw. unmittelbar nach der Vorteilszuwendung bzw. jedenfalls vor dem jeweiligen Bilanzstichtag die verdeckte Ausschüttung rückgefordert hätte, wäre diese als nicht gegeben zu beurteilen gewesen.

Eine Rückforderung hätte im Fall der Bw. bis längstens 31.12.2007 bzw. 31.12.2008 erfolgen müssen.

Weder der angeführte Umlaufbeschluss, noch die weiteren, erst im Jahr 2009 und damit im Nachhinein, gesetzten Einbringungsschritte der Bw. gegenüber dem zu diesem Zeitpunkt ehemaligen Gesellschafter I.B. konnten die schon in den vorangegangenen Jahren bewirkten

verdeckten Ausschüttungen beseitigen.

Dies gilt ebenso für das dem UFS vorgelegte Urteil des OLG vom 31.1.2012. Demnach wurde Herr I.B. für schuldig erkannt der Bw. Aufwendungen zu erstatten, die aus über das Geschäftskonto bezahlten Rechnungen für ein nicht betrieblich veranlassenes Geschäft resultierten. Abgesehen davon, dass die eingeklagte Forderung der Bw. in keinem Zusammenhang mit der in Rede stehenden verdeckten Ausschüttung stand, wäre auch hier wieder ein im Nachhinein gesetzter Einbringungsschritt vorgelegen, der eine bereits bewirkte verdeckte Ausschüttung nicht hätte beseitigen können.

Die über das Verrechnungskonto des Gesellschafters I.B. im Jahr 2007 bzw. 2008 erfolgten Mehrentnahmen wurden somit zu Recht als verdeckte Ausschüttung qualifiziert und entsprechend der Kapitalertragsteuer unterzogen.

Die Entscheidung über die Berufung war spruchgemäß zu treffen.

Wien, am 11. April 2013