

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Senat_X in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Dr. Prof Dr Thom Keppert WP GmbH u CO KG, Theobaldgasse 17/11, 1060 Wien, über die Beschwerde vom 30.5.2012 gegen den Bescheid des FA vom 26.04.2012, betreffend Haftungs- und Abgabenbescheid über die Kapitalertragsteuer 1-12/2010 in der Sitzung am 4.6.2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Betriebsprüfung bei der Beschwerdeführerin (Bf) wurde seitens der belangten Behörde festgestellt, die Verrechnungskonten der Gesellschafter wiesen hohe Forderungen an diese auf, weil die Gesellschaft laufend Privatausgaben der Gesellschafter getragen habe. Ab Oktober 2008 seien zusätzlich monatlich Beträge in Höhe von rund 6.000 Euro auf die privaten Bankkonten der Gesellschafter überwiesen worden. Diesen Vorgängen liege ein Anbot auf Abschluss eines Darlehensvertrages zugrunde, wonach ausschüttbare Gewinne an die Gesellschafter ausgeschüttet würden und mit dem Kontokorrentrahmen aus dem Darlehen zu verrechnen seien. Ein Teil der Verbindlichkeiten sei so über die Ausschüttungen 2008 und 2009 abgedeckt worden, 2010 sei entgegen der Vereinbarung keine Ausschüttung erfolgt sondern der Bilanzgewinn (19.986,26 Euro) vorgetragen worden.

Rückzahlungen oder Zahlungen der Darlehenszinsen seien nicht erfolgt, obwohl die Zinsen laut Vereinbarung am letzten Tag der Zinsperiode zur Zahlung fällig seien. Für den Fall, dass die Gesellschaft länger Verluste erziele und keine Ausschüttungen möglich

sind, sei keine Vorsorge getroffen worden, diesbezüglich fehlten jegliche fremdübliche Rückzahlungsmodalitäten.

Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen gewährt, die sie fremden Dritten nicht gewährt, seien verdeckte Ausschüttungen. Der Stand der Verrechnungskonten zum 31.12.2010 werde von der Betriebsprüfung als verdeckt ausgeschüttet gewertet, die Verzinsung der Verrechnungskonten werde rückgängig gemacht.

Die belangte Behörde folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ an die Bf einen KeSt-Haftungsbescheid, wobei sie davon ausging, dass die KeSt von der Gesellschaft getragen werde.

In der dagegen erhobenen Berufung (nunmehr Beschwerde, § 323 Abs 38 BAO) bringt die Bf vor: Eine Darlehenszuzählung sei nur dann als verdeckte Ausschüttung zu werten, wenn die Darlehensrückzahlung nur vorgetäuscht oder von vornherein nicht gewollt sei oder die Rückzahlung beispielsweise wegen mangelnder Bonität der Gesellschafter praktisch unmöglich sei (*Kirchmayr* in *Leitner*, Handbuch verdeckte Gewinnausschüttung, 114 f).

Aus der Vereinbarung über die Finanzierung der Rückzahlung aus zukünftigen Ausschüttungen könne auf eine Rückzahlungsabsicht geschlossen werden. Fehlende Sicherheiten seien grundsätzlich ein Indiz für fehlende Rückzahlungsabsicht (*Kirchmayr*, aaO), für Kontokorrentverhältnisse zwischen Körperschaft und Anteilsinhaber jedoch nicht erforderlich (KStR 2001, Rz 903).

Die von der Bf getroffene Rückzahlungsvereinbarung sei gemäß VwGH-Rechtsprechung jedenfalls ausreichend für die bestehende Rückzahlungsabsicht (*Kirchmayr* in *Leitner*, Handbuch verdeckte Gewinnausschüttung, 115). Das einmalige Abgehen von dieser Vereinbarung rechtfertige nicht die Feststellung fehlender Rückzahlungsmodalitäten bzw. –absicht. Mit dem Gewinnvortragsbeschluss sei nicht vereinbart worden, den Gewinn anders als für die Rückzahlung des Kontokorrentkredits einzusetzen, es sei damit bloß zu einer Verzögerung der Rückzahlung gekommen, nicht aber zu einer Verringerung der dafür zur Verfügung stehenden Mittel.

Bei Kontokorrentkrediten sei weder eine regelmäßige Rückzahlung noch eine Bezahlung der Zinsen zum jeweiligen Fälligkeitstermin fremdüblich; es sei vielmehr üblich, das Kontokorrent mit den Zinsen zu belasten.

Die Feststellung, dass die Darlehensrückzahlung nicht vorgetäuscht gewesen sei, ergebe sich bereits aus den mehrmals erfolgten Rückzahlungen. Zur Frage, ob die Darlehensrückzahlung bereits bei Zuzählung praktisch unmöglich gewesen sei, habe die Bp keine Feststellungen getroffen. Die Bonität der Gesellschafter sei für die Rückzahlung als absolut ausreichend anzusehen.

Die Höhe der KeSt im Ausmaß von 33,33% der verdeckten Ausschüttung sei rechtswidrig, da erst mit der Erklärung der Gesellschaft, dass sie die KeSt tragen werde, eine solche Annahme gerechtfertigt sei.

In der mit der Vorlage erfolgten Stellungnahme wiederholt die belangte Behörde ihre bisherige Begründung und führt ergänzend aus: Trotz fehlender Fremdüblichkeit habe das Finanzamt keine verdeckte Ausschüttung angenommen, soweit die vereinbarten Rückzahlungsmodalitäten auch tatsächlich erfüllt worden seien. Nur die nach der Tilgung ab April 2010 angefallenen Zuflüsse seien als verdeckte Ausschüttungen behandelt worden.

Zur Höhe der KeSt sei angemerkt, dass diese in der Schlussbesprechung thematisiert worden sei, die Tragung durch die Gesellschaft in der Niederschrift festgehalten und diese vom steuerlichen Vertreter der Bf unterschrieben worden sei. Die Aussage, die KeSt werde von den Gesellschaftern eingefordert, sei auch in der Berufung nicht enthalten. Es lägen keine Anhaltspunkte dafür vor, dass die KeSt von den Gesellschaftern getragen werde.

Mit Schreiben vom 28.11.2012 nimmt die Bf dazu dahingehend Stellung, dass mit der Unterschrift unter die Niederschrift lediglich erklärt werde, dass die Prüfungsfeststellungen der Behörde besprochen worden seien. Dass damit Feststellungen anerkannt oder Rechtsmeinungen der Behörde geteilt werden, könne aus der Unterschrift nicht geschlossen werden. Das Einfordern der KeSt von den Gesellschaftern könne auch erst dann erfolgen, wenn die verdeckte Ausschüttung endgültig feststehe.

Der Aufforderung des Gerichtes zur Vorlage weiterer Unterlagen ist die Bf wie folgt nachgekommen:

1. Unterlagen zur ausreichenden Bonität der Gesellschafter zum Zeitpunkt der Kontokorrenteinräumung (Gegenüberstellung der regelmäßigen Einnahmen und Ausgaben, Unterhaltsverpflichtungen, Verbindlichkeiten, vorhandene Sicherheiten): Lediglich einen Gesellschafter betreffend wird eine Saldenbestätigung der Hausbank und der Grundbuchsauszug einer unbelasteten Eigentumswohnung vorgelegt. Im übrigen sei die Bonität jedes Gesellschafters durch die jeweils anderen Gesellschafter und somit durch einander Fremde erfolgt. Auch die Kreditgewährung sei jeweils durch zwei Gesellschafter an den dritten Gesellschafter erfolgt.
2. Entwicklung der Verrechnungskonten der Gesellschafter ab 1.1.2012 bis laufend: Diese wurde vorgelegt und erläutert.
3. Unterlagen über die jährlich festgesetzte Höhe der Darlehenszinsen: Dazu liegen Berechnungsblätter des steuerlichen Vertreters vor, aus denen ein Zinssatz von 1,5 % hervorgeht.

4. Unterlagen über die Verzinsung der Verrechnungskonten vor Beginn der Kontokorrentvereinbarung: Kontoblätter des Jahres 2007 werden vorgelegt, aus denen sich ein Zinsbetrag erschließt, jedoch nicht der festgesetzte Zinssatz.

5. Bilanzen und Gewinnverteilungsbeschlüsse ab 2011 bis laufend: Die Bilanzen 2011 und 2012 werden vorgelegt.

Eine Woche vor der mündlichen Verhandlung wurde vom Berichterstatter mit den Parteien telefonisch erörtert, dass einerseits aus den aktenkundigen Unterlagen nicht ersichtlich ist, dass die Bf die Kontokorrentanbote jemals angenommen hätte, dass aber andererseits die damit im Raum stehenden verdeckten Ausschüttungen durch die Gegenrechnung mit offenen Ausschüttungen bis zum Bilanzstichtag rückgängig gemacht sein können.

In der mündlichen Verhandlung bringt die Bf ergänzend vor, in jenem Jahr, in dem keine Ausschüttung erfolgte (2010), seien aus offenen Aufträgen „stille Reserven“ im Ausmaß von 2,7 Mio Euro vorhanden gewesen, womit klar ersichtlich gewesen sei, dass der Kontokorrent habe abgedeckt werden können. Dass die Auszahlungen an die Gesellschafter als Akonto Gewinnausschüttung bezeichnet werden, sei lediglich darauf zurückzuführen, dass der Kontokorrent mit den Ausschüttungen verrechnet werde und im übrigen eine Fehlbezeichnung.

Seitens des Finanzamtes wird ergänzend ausgeführt, auch in Folgejahren sei die Vereinbarung nicht gelebt worden, da die Gewinnausschüttung für 2012 bis ins Jahr 2014 hinausgezögert worden sei. Es sei auch festzuhalten, dass die Gesellschaft nicht nur Gewinne erwirtschaftet habe (2002-2004, 2007). Eine Bonitätsprüfung im klassischen Sinn habe durch die Bf nicht stattgefunden, auch bestehe betreffend des Grundvermögens eines Gesellschafters nur Miteigentum, das mit Veräußerungs- und Belastungsverbot belegt sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Datiert mit 10.10.2008 legten die drei zu gleichen Teilen beteiligten Gesellschafter der Bf an diese „Anbote auf Abschluss eines Darlehensvertrages“ mit folgendem wesentlichem Inhalt: Darlehensvaluta bis 200.000 Euro Überziehungsrahmen; der Zinssatz richtet sich nach dem 3-Monats-Euribor sowie dem Zinssatz, den die Bf aufgrund der Veranlagung ihrer liquiden Mittel erhält; Zinsanpassung jährlich; Zinsenfälligkeit am letzten Tag der Zinszahlungsperiode; Laufzeit ab sofort „grundsätzlich“ unbefristet; es wird vereinbart, dass Bilanzgewinne der Bf, soweit ausschüttbar, an die Gesellschafter ausgeschüttet werden und mit dem jeweils ausgenutzten Kontokorrentrahmen aufgerechnet werden. Ab 20.10.2008 wurde den Gesellschaftern monatlich (ab November 2008 zu Monatsbeginn) eine Zahlung angewiesen unter dem Buchungstext „Gewinnausschüttung“ oder „acto. Gewinnausschüttung“. Diese Buchung betrug bis September 2009 7.000 Euro, ab Oktober

2009 6.000 Euro, der Buchungssatz lautete „Verrechnungskonto an Bank“. Weiters wurden von der Bf für die Gesellschafter schon vor der „Kontokorrentvereinbarung“ deren Pflichtbeiträge (Kammer, Pension, Krankenversicherung u.ä.) bezahlt und ihren Verrechnungskonten angelastet. Diese Beträge wurden auf dem Verrechnungskonto ebenso verzinst.

Über die Höhe der Verzinsung der Verrechnungskonten bestand bis Oktober 2008 keine schriftliche Vereinbarung, über die Zinsfestsetzung sind keine Unterlagen vorgelegt worden, lediglich Berechnungsblätter des steuerlichen Vertreters, aus denen ersichtlich ist, dass in den Jahren 2011 und 2012 ein (Soll- und Haben-) Zinssatz von 1,5 % zur Anwendung gelangt ist. Über die Höhe der Verzinsung der liquiden Mittel der Bf wurden keine Unterlagen vorgelegt.

Die Hingabe eines Darlehens stellt dann eine verdeckte Ausschüttung dar, wenn die Mindestvoraussetzungen eines Darlehensvertrages fehlen, wie zB eine Vertragsurkunde, eine Rückzahlungsvereinbarung, Sicherheiten, schriftliche Unterlagen, bestimmte Zinsfälligkeit, bestimmter Kreditrahmen, ausreichend rasche Tilgung, angemessene Verzinsung. Hierbei kommt es immer auf das Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall an (vgl. *Raab/Renner* in *Quatschnigg/Renner/Schellmann/Stöger/Vock*, KStG²⁴, Anhang zu § 8, Tz 67 [Fehlen der Mindestvoraussetzungen eines Darlehensvertrages]).

Den strittigen Kontokorrentvereinbarungen liegen Anbote der Gesellschafter zugrunde, die durch (Teil-)Auszahlung der Darlehensvaluta an die Gesellschafter angenommen werden. Die ersten nach Anbotslegung geleisteten Zahlungen waren schon bisher von der Gesellschaft regelmäßig auf die Verrechnungskonten gebuchte Umsatzsteuer-Zahlungen für die Gesellschafter. Aus diesen Zahlungen wie auch aus den zu früheren Zahlungen unveränderten Buchungstexten lässt sich keine Darlehenszuzählung erschließen. Die nächsten Zahlungen seitens der Gesellschaft erfolgten unter dem Titel „Aconto Ausschüttung“. Aufgrund dieser Bezeichnung ist eine Auszahlung von Darlehensvaluta ebensowenig anzunehmen. Das Akonto auf eine künftige Ausschüttung kann nicht als Darlehenszuzählung verstanden werden, zumal gerade zwischen Gesellschaft und Gesellschafter klare und eindeutige Vereinbarungen erforderlich sind. Dass sich die Annahme der Kontokorrentanbote aus anderen Unterlagen ergäbe (zB aus dem Verwendungszweck der Überweisungen), wurde nicht vorgebracht und auch keine weiteren Unterlagen vorgelegt, die auf eine Annahme der Anbote durch die Bf schließen lassen können.

Darüber hinaus wurden die vorgelegten Vereinbarungen nicht gelebt, denn die Rückzahlung hat dadurch zu erfolgen, dass ausschüttbare Gewinne an die Gesellschafter ausgeschüttet werden und mit der Darlehensforderung saldiert werden. Eine Ausschüttung des Bilanzgewinnes 2010 ist jedoch unterblieben (Gesellschafterbeschluss auf Vortrag des festgestellten Bilanzgewinns von 19.986,26 Euro).

Bei Kontokorrentverhältnissen sind nach Ansicht der Finanzverwaltung weder das Fehlen von Rückzahlungsvereinbarungen (KStR 2013 Rz 720) noch von Sicherheiten (KStR 2013 Rz 721) schädlich für die Annahme eines Darlehens. Auch nach *Raab/Renner* (aaO) können bei einem Kontokorrentverhältnis kaum Sicherheiten verlangt werden, weil dies auch im allgemeinen Geschäftsleben unüblich sei. Allerdings wird dies von den Autoren dahingehend eingeschränkt, dass sich das Kontokorrent im üblichen Rahmen zu halten habe. Davon ist bei jeweils 200.000 Euro Kreditrahmen, in Summe somit bis zu 600.000 Euro, nicht mehr auszugehen. Diesem Kreditrahmen steht bei der Gesellschaft ein Stammkapital von 36.336,42 Euro gegenüber.

In den auf die Vereinbarung folgenden vier Folgejahren betrug die Nettoausschüttung und damit der saldierfähige Betrag im Schnitt 42,7 % des Kontokorrentrahmens, unter Miteinbeziehung des als Ausreißer zu sehenden fünften Jahres (2013) beträgt dieser Schnitt 67 % des Kontokorrentrahmens. Im längeren Jahresdurchschnitt wäre bei voller Ausschöpfung des Kontokorrentrahmens eine Rückzahlung aus der jeweils folgenden Ausschüttung somit nicht gewährleistet. Von der behaupteten Bonitätsprüfung der einzelnen Gesellschafter durch die anderen Gesellschafter abgesehen gibt es keinerlei Aufzeichnungen der Bf über die Bonität der Gesellschafter. Der erkennende Senat geht davon aus, dass eine derartige Bonitätsprüfung nie erfolgt ist. Seitens der Bf wurden zum September 2008 nur folgende Vermögen nachgewiesen: ein Kontosaldo und eine lastenfreie – jedoch mit Veräußerungs- und Belastungsverbot versehene – Eigentumswohnung des Gesellschafters H; weiters Kapitalvermögen des Gesellschafters T und Wohnungseigentum seiner Frau. Diese Unterlagen sind von der Bf jedoch erst im Beschwerdeverfahren eingeholt worden. Der eingeräumte Kontokorrentrahmen überschreitet ein im allgemeinen Geschäftsverkehr übliches Ausmaß deutlich, unter fremden Dritten wären daher nicht nur Bonitätsnachweise, sondern auch weiterreichende Sicherheiten vereinbart worden. Beides hat die Bf unterlassen.

Eine – hier fehlende – Rückzahlungsvereinbarung ist auch nach dem VwGH (28.4.2009, 2004/13/0059) bei Kontokorrentkrediten nicht erforderlich, weil die Gesellschaft den Kredit jederzeit fällig stellen könnte. Auch hierbei ist jedoch im vorliegenden Fall die Höhe des eingeräumten Kontokorrentrahmens zu beachten. Ein gesellschaftsfremder Dritter hätte bei Einräumung eines derart hohen Kreditrahmens vertraglich Vorsorge für die Fälligstellung getroffen, um nicht in plötzliche Liquiditätsprobleme zu verfallen, weil 200.000 Euro unmittelbar fällig werden könnten. Konditionen der Vertragskündigung fehlen jedoch gänzlich.

Die Vereinbarung über die Zinsen hält einem Fremdvergleich ebensowenig Stand. Diese sollen sich am Euribor und an der von der Bf erlangten Verzinsung ihrer liquiden Mittel richten. Weder sind der Vereinbarung genauere Berechnungsmethoden darüber entnehmbar, noch wurden detaillierte Berechnungen oder auch nur Angaben über die von der Bf lukrierten Zinssätze gemacht. Die Verzinsung eines Darlehens hat sich im übrigen nicht bloß an der Refinanzierung des Gläubigers zu orientieren, sondern in besonderem

Maß die Bonität des Schuldners zu berücksichtigen. Dahingehende Überlegungen sind von der Bf jedoch gänzlich unterlassen worden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt eine Beweiswürdigung nicht beanstandet, die Entnahmen eines Gesellschafters einer GmbH als verdeckte Gewinnausschüttung beurteilt hat, weil sie nicht auf einen zivilrechtlich tragenden Rechtsgrund zurückgeführt werden konnten (vgl. VwGH 31.3.1998, 96/13/0121, 0122, mwN). Es hat sich dabei um Fälle gehandelt, in denen der Gesellschafter-Geschäftsführer (neben seinem Geschäftsführerbezug) Entnahmen getätigt hat, ohne dass diesen Entnahmen klare, einem Fremdvergleich standhaltende Vereinbarungen zu Grunde gelegen wären, sodass die Rückzahlbarkeit der von den Gesellschaftern von der Gesellschaft empfangenen Geldbeträge oder Sachwerte nicht als erwiesen angenommen werden und unbedenklich von einer verdeckten Gewinnausschüttung ausgegangen werden konnte (VwGH 31.5.2006, 2002/13/0168).

Im vorliegenden Fall fehlt es bereits an einer nach außen eindeutig als solcher erkennbaren Handlung der Bf, mit der sie die Vertragsanbote der Gesellschafter angenommen hätte. Selbst bei einer solchen Annahme durch eindeutig als Kreditgewährung erkennbare Auszahlungen hätten die gelebten Verhältnisse weder den Anboten entsprochen, noch wären die Verträge betreffend Laufzeit, Sicherheiten, Verzinsung und Unterlagen zu den Detailkonditionen hinreichend bestimmt gewesen, um von einem ernstlichen Vertragsabschluss ausgehen zu können.

Die als „Aconto Ausschüttung“ bezeichneten Überweisungen der Bf an die Gesellschafter sind schon ihrer Bezeichnung nach als Ausschüttungen zu sehen, mit denen die Gesellschafter außerhalb formeller Ausschüttungsbeschlüsse und diesen vorgreifend Ausschüttungen aus der Gesellschaft gezogen haben. Die Verbuchung als Forderung der Gesellschaft kann mangels fremdüblicher Geschäftsgrundlage nicht anerkannt werden.

Die sonstigen von der Gesellschaft übernommenen Zahlungen für ihre Gesellschafter, die ebenso auf das Verrechnungskonto gebucht worden sind, haben sowohl nach Ansicht der Finanzverwaltung als auch nach Ansicht der Bf das gleiche Schicksal, wie die Ausschüttungs-Aconti. Es kann in der Tat dahingestellt sein, welchen Verwendungszweck den Gesellschaftern zugeflossene Zahlungen haben, deren Rechtsgrund im Gesellschaftsverhältnis wurzelt. Typisch für ein Verrechnungskonto ist, dass wechselseitige Forderungen und Verbindlichkeiten darauf saldiert werden. Im vorliegenden Fall dient das Verrechnungskonto jedoch ausschließlich dazu, den Gesellschaften Vorgriffe auf die ihnen zustehenden Ausschüttungen zu tätigen: Die als Forderungen der Gesellschaft gebuchten Zahlungen haben ihren Grund nicht in fremdüblichen Leistungsbeziehungen, sondern im Gesellschaftsverhältnis. Eine Saldierung ist ausschließlich mit nachfolgenden Ausschüttungen der Gesellschaft erfolgt.

Verdeckte Ausschüttungen können allerdings bis zum Bilanzstichtag rückgängig gemacht werden (VwGH 21.12.1993, 93/14/0216; 23.10.1997m 96/15/0180). Die Saldierung der offenen Ausschüttungen mit dem offenen Verrechnungskonto kann als Rückgängigmachen einer verdeckten Ausschüttung gesehen werden, zumal in den „Darlehensanboten“ eine derartige regelmäßige Saldierung vorgesehen ist. Wirtschaftlich betrachtet, stellen die strittigen Zahlungen Vorgriffe der Gesellschafter auf die unternehmensrechtlich zu beschließenden Ausschüttungen dar. Eine andere Auslegung würde die GmbH zum „Selbstbedienungsladen“ ihrer Gesellschafter (UFS 30.07.2012, RV/0026-L/12) machen. Andererseits wäre es überschießend und ginge am Parteiwillen vorbei, unterstellte man, dass die Saldierung der verdeckten Ausschüttungen mit den offenen Ausschüttungen als Einlagen zu sehen wären.

Im Streitzeitraum Jänner-Dezember 2010 hat jeder Gesellschafter zwölf Mal 6.000 Euro Ausschüttungskonto erhalten (somit in Summe 72.000 Euro). Weiters hat die Gesellschaft im Jahr 2010 Aufwendungen der Gesellschafter in folgender Höhe getragen: für H 25.719,11 Euro, für K 25.681,59 Euro, für T 29.467,10 Euro. Die insgesamt von den Gesellschaftern bezogenen Vorwegausschüttungen (bei H 100.201,59 Euro, bei K 99.999,77 Euro, bei T 103.897,72 Euro) finden in den getätigten offenen Ausschüttungen von je 137.044,31 Euro (mit Buchung vom 31.12.2010 aussaldiert) Deckung. Somit sind sämtliche im Zeitraum des angefochtenen Bescheides den Gesellschaftern zugeflossenen Zahlungen noch vor dem Bilanzstichtag wieder rückgängig gemacht worden.

Keinesfalls zutreffend ist die Ansicht der belangten Behörde, die zum 31.12.2010 bestehenden Stände auf den Verrechnungskonten stellten die Höhe der verdeckten Ausschüttungen dar. Erkennt sie die Darlehensvereinbarungen schon an der Wurzel nicht an, können nur die laufenden Zahlungen bei den Gesellschaftern im jeweiligen Zuflusszeitpunkt verdeckte Ausschüttungen darstellen. Die von der belangten Behörde getroffenen Feststellungen wären nur möglich, wenn die Bf zum 31.12.2010 auf das weitere Betreiben ihrer – bis dahin zurecht bestandenen – Forderungen verzichtet hätte. Dafür bietet der Sachverhalt jedoch keinerlei Anhaltspunkte.

Auch die Tatsache, dass durch die Verrechnung der zugeflossenen Vorteile mit offenen Ausschüttungen nicht das gesamte Verrechnungskonto der einzelnen Gesellschafter abgedeckt werden konnte, ändert nichts daran, dass die verdeckten Ausschüttungen des Jahres 2010 in der zur Saldierung herangezogenen offenen Ausschüttung 2010 gedeckt waren. Die überschießenden Beträge aus den Verrechnungskonten stammen aus Vorjahren und hätten in den jeweiligen Zuflussjahren als verdeckte Ausschüttungen behandelt werden müssen (soweit diese nicht im selben Jahr durch Aussaldierung mit offenen Ausschüttungen rückgängig gemacht worden sind).

Die zu klärenden Rechtsfragen sind, wann Darlehensverträge zwischen Gesellschaft und Gesellschafter schon dem Grunde nach nicht anzuerkennen sind und unter welchen

Umständen eine verdeckte Ausschüttung wieder mit steuerlicher Wirkung rückgängig gemacht werden kann. Zu beiden Fragen besteht eine einheitliche Rechtsprechung des VwGH, in deren Rahmen sich das hg. Erkenntnis bewegt. Die Revision ist daher unzulässig.

Wien, am 10. Juni 2014