

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.Dr. Hedwig Bavenek-Weber in der Beschwerdesache der ****Bf.+ADRESSE**** vertreten durch Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH (ehem Exinger GmbH), Steuerberatungsgesellschaft Renngasse 1/Freyung, 1013 Wien gegen den Bescheid vom 17.10.2008 des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien, ErfNr. ****x1****, StNr. ****x2**** betreffend Gesellschaftsteuer (freiwillige Gesellschafterleistung gemäß § 2 Z 4c KVG) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Liegt in der Zinsenlosigkeit einer „unbaren Entnahme“ iSd § 16 Abs. 5 Z 2 UmgrStG eine freiwillige Gesellschafterleistung gemäß § 2 Z 4c KVG?

Bemerkt wird, dass das Verfahren der Beschwerdeführerin (Bf.) vom Unabhängigen Finanzsenat auf das Bundesfinanzgericht übergegangen ist. Die entsprechende Gesetzesstelle lautet:

„§ 323 Abs. 38 BAO: Die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.....“

„§ 323 Abs. 39 BAO: Soweit zum 31. Dezember 2013 eine Befugnis zur geschäftsmäßigen Vertretung im Abgabenverfahren vor den Abgabenbehörden zweiter Instanz besteht, ist diese auch im Beschwerdeverfahren vor den Verwaltungsgerichten gegeben.“

1. Verfahrensablauf bisher

Am 28.9.2005 wurde zwischen ****EINBRINGER**** als Einbringendem und der Bf. als übernehmende Gesellschaft ein **Einbringungsvertrag** abgeschlossen. Der Einbringende ist Alleingesellschafter der Bf. und Inhaber eines Einzelunternehmens (Obst- und Gemüsehandel). Mit Zusammenschlussvertrag vom selben Tag trat die Bf. unter Übertragung ihrer Arbeitskraft dem Einzelunternehmen bei und so entstand die ****OHG**** Vereinbart wurde die Einbringung von 99% der OHG –Beteiligung (Mitunternehmeranteil) des Einbringenden als Sacheinlage in die Bf. gegen Gewährung neuer Anteile (1.000 Euro) gemäß Art. III UmgrStG unter Inanspruchnahme der abgabenrechtlichen Begünstigungen. Als Einbringungsstichtag wurde der 31.12.2004 vereinbart.

Punkt VII. des Einbringungsvertrages enthält eine Darstellung des Einbringungskapitals, aus welchem eine unbare Entnahme gemäß § 16 Abs. 5 Z 2 UmgrStG in Höhe von 1,500.000 Euro hervorgeht. Laut Punkt XIII. des Einbringungsvertrages erklärt der Einbringende, die Forderungen aus der unbaren Entnahme gemäß § 16 Abs. 5 Z 2 UmgrStG in Höhe von 1,500.000 Euro nicht aus dem eingezahlten Stammkapital der Bf. zu bedienen. Die Befriedigung der Forderung aus der unbaren Entnahme erfolgt ausschließlich aus freien liquiden Mittel der Bf. Ferner erklärte der Einbringende im Rahmen einer Selbstbeschränkung mit der Rückzahlung der unbaren Entnahme nicht vor Ablauf von 6 Monaten ab dem Tag dieses Vertrages zu beginnen.

Am 26.6.2008 fragte das Finanzamt, ob für die unbaren Entnahmen gemäß § 16 Abs. 5 Z 2 UmgrStG in Höhe von 1,500.000 Euro Unverzinslichkeit vereinbart worden wäre, welche Laufzeit bestünde und ob bereits Rückzahlungen getätigt worden seien.

Am 15.10.2008 antwortete die Bf., dass Unverzinslichkeit vereinbart worden sei. Eine fixe Laufzeit sei nicht vereinbart, eine Rückzahlung der „unbaren Entnahme“ werde nur nach Maßgabe der vorhandenen Liquidität möglich sein. Der Stand der unbaren Entnahme betrage von 31.12.2005 bis 31.12.2007 1.488.786,79 Euro.

Mit Bescheid vom 17.10.2008 setzte das Finanzamt die Gesellschaftsteuer in Höhe von 7.369,49 Euro (736.949,46 x1%) fest. In der Bescheidbegründung gab das Finanzamt an, dass gemäß § 2 Z 4 lit. c KVG die Überlassung von Gegenständen an die Gesellschaft zu einer den Wert nicht erreichenden Gegenleistung der Gesellschaftsteuer unterliege. Der Wert der Leistung ergäbe sich aus dem Zinsvorteil kapitalisiert auf unbestimmte Dauer. Das Finanzamt ermittelte die Bemessungsgrundlage, indem es den Zinssatz von 5,5% anwendete und mit dem Vervielfachungsfaktor für unbestimmte Dauer kapitalisierte: $1.488.786,79 \times 5,5\% = 81.883,27 \times 9 = 736.949,46$.

Fristgerecht wurde dagegen Berufung/Beschwerde erhoben. Eingewendet wurde, dass Zinsenlosigkeit vereinbart worden war, um den Einbringenden nicht doppelt mit höheren Gesellschaftsrechten und auch mit Zinsen zu begünstigen. Es sei durch Einstellung der unbaren Entnahme in die Einbringungsbilanz zu keinem Abschluss eines Realkontraktes in Form der Zuzählung von Darlehensvaluta gekommen. Ein fiktiver Zinsengewinn könne daher nicht vorliegen, wenn die entsprechende

zivilrechtliche Parteienvereinbarung zu keinem Zinsenanspruch führe. Die Bf. wies weiters darauf hin, dass der Einbringungsgegenstand der Gesellschaft zu einer den Wert erreichenden Gegenleistung übertragen worden sei und das Vermögen der Kapitalgesellschaft nicht erhöht worden sei (unter Hinweis auf EuGH 17.9.2002, C-392/00 *Norddeutsche Gesellschaft zur Beratung und Durchführung von Entsorgungsaufgaben bei KernkraftwerkenmbH*). Die Bf. beantragte Stattgabe und Aufhebung des Bescheides.

In der **Berufungs/Beschwerdevorentscheidung vom 27.11.2008** wies das Finanzamt die Berufung/Beschwerde als unbegründet ab.

Im Vorlageantrag wiederholte die Bf. im Wesentlichen ihr Vorbringen und beantragte die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat.

Mit dem Vorhalt zur Vorbereitung auf die mündliche Verhandlung vor dem Senat vom 20.Juni 2016 teilte das Bundesfinanzgericht der Bf. und dem Finanzamt mit, dass unvorgreiflich der mündlichen Verhandlung vor dem Senat, aus Sicht der Berichterstatterin stattzugeben wäre.

Das Finanzamt erklärte mit Schreiben vom 15.7.2016 unter Verweis auf die UmgrStR Rz 912: „*Die Vereinbarung einer Nichtverzinsung vorbehaltener Entnahmen im Einbringungsvertrag löst für sich genommen keine Gesellschaftsteuerpflicht aus.*“ keine Stellungnahme abzugeben. Die Bf. zog den Antrag auf Abhaltung der mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat mit Schreiben vom 22. Juli 2016 zurück.

2. Gesetzliche Grundlagen

Der vorliegende Sachverhalt wurde noch vor Aufhebung der Gesellschaftsteuer mit 31.12.2015 BGBI. I 2014/13 verwirklicht.

Neben den Bestimmungen des Kapitalverkehrsteuergesetzes sind seit dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union am 1. Jänner 1995 auch die Bestimmungen der Richtlinie des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital 69/335/EWG, neugefasst durch die Richtlinie des Rates vom 12. Februar 2008 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital 2008/7/EG unmittelbar anzuwenden (UFS 11.05.2010, RV/1459-W/05 unter Hinweis auf *Ehrke-Rabel*, Gemeinschaftsrechtskonforme Interpretation und Anwendungsvorrang im Steuerrecht, ÖStZ 2009, S 189).

Nach § 2 Z 4 KVG unterliegen folgende freiwillige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft der Gesellschaftsteuer, wenn die Leistung geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen: a) Zuschüsse, b) Verzicht auf Forderungen, c) Überlassung von Gegenständen an die Gesellschaft zu einer den Wert nicht erreichenden Gegenleistung, d) Übernahme von Gegenständen der Gesellschaft zu einer den Wert übersteigenden Gegenleistung.

§ 16 Abs. 5 UmgrStG in der hier maßgeblichen Fassung BGBI. I 2004/180 bestimmt Folgendes:

"Abweichend von § 14 Abs. 2 kann bei der Einbringung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen das nach § 14 Abs. 1 anzusetzende Vermögen, sofern die Voraussetzungen des § 12 gewahrt bleiben, in folgender Weise verändert werden:

1. Entnahmen und Einlagen, die in der Zeit zwischen dem Einbringungsstichtag und dem Tag des Abschlusses des Einbringungsvertrages getätigt werden, können an Stelle der Erfassung als Verrechnungsforderung oder -verbindlichkeit gegenüber der übernehmenden Körperschaft zurückbezogen werden. Diese Vorgänge gelten als mit Ablauf des Einbringungsstichtages getätigt, wenn sie in der Einbringungsbilanz durch den Ansatz einer **Passivpost für Entnahmen** oder einer Aktivpost für **Einlagen** berücksichtigt werden.

2. Neben der in Z 1 genannten Passivpost kann eine weitere Passivpost in folgender Weise gebildet werden:

- Die Bildung ist mit 75% des positiven Verkehrswertes des Vermögens am Einbringungsstichtag nach Berücksichtigung sämtlicher Veränderungen der Z 1, Z 3, Z 4 und Z 5 begrenzt,
- wobei der sich ergebende Betrag um sämtliche Veränderungen der Z 1, Z 3, Z 4 und Z 5 zu kürzen ist.

Der Endbetrag gilt als mit Ablauf des Einbringungsstichtages entnommen .“

Nach **§ 19 Abs. 1 UmgrStG** muss die Einbringung ausschließlich gegen Gewährung von neuen Anteilen an der übernehmenden Körperschaft erfolgen. **Die Gewährung von neuen Anteilen kann ua. auf Grund des Abs. 2 Z 2 und 5 leg.cit. unterbleiben, wenn die unmittelbaren oder mittelbaren Eigentums- oder Beteiligungsverhältnisse am eingebrachten Vermögen der prozentuellen Beteiligung an der übernehmenden Körperschaft unmittelbar oder mittelbar entsprechen.** Gemäß § 22 Abs. 4 UmgrStG sind Einbringungen nach § 12 und dafür gewährte Gegenleistungen nach § 19 ua. von den Kapitalverkehrsteuern befreit, wenn das zu übertragende Vermögen am Tag des Abschlusses des Einbringungsvertrages länger als zwei Jahre als Vermögen des Einbringenden besteht.

3. Erwägungen

Mit der Frage der gesellschaftsteuerlichen Qualifikation der unbaren Entnahmen iSd § 16 Abs. 5 Z 2 UmgrStG hat sich das Bundesfinanzgericht/vor dem 1.1.2014 der Unabhängige Finanzsenat bereits öfter befasst (UFS 8.7.2009, RV/0004-I/08; UFS 25.3.2010, RV/0309-L/07; UFS 20.4.2010, RV/0368-L/08; UFS 22.3.2011, RV/2013-W/06; UFS 4.4.2011, RV/2395-W/07; UFS 16.3.2012, RV/3451-W/08; UFS 27.3.2012, RV/0068-W/08; UFS 23.4.2012, RV/2369-W/08; UFS 22.5.2012, RV/0244-W/07; UFS 6.6.2012, RV/2367-W/08; UFS 19.6.2012, RV/3176-W/07; UFS 28.6.2012, RV/1581-W/08; UFS 16.7.2012, RV/2570-W/08; UFS 22.10.2012, RV/2801-W/08; UFS 12.11.2012, RV/3031-W/08; UFS 10.12.2012, RV/3775-W/10; UFS 3.4.2013, RV/2811-W/08; UFS 21.5.2013, RV/2803-W/09; BFG 23.6.2015, RV/7101292/2010). Höchstgerichtliche Entscheidungen zu

definitiv dieser Frage gibt es dzt. keine, der Verwaltungsgerichtshof und der Oberste Gerichtshof haben sich in anderen Zusammenhängen mit der Auslegung dieser Institution auseinandergesetzt (VwGH 24.2.2011, 2011/15/0029 – Einkommensteuer; VwGH 26.2.2014, 2011/13/0034 – Kapitalertragssteuer; VwGH 2.10.2014, 2012/15/0213 - Einkommensteuer; OGH 23.1.2003, 6Ob81/02h; OGH 23.10.2003, 6Ob196/03x – beide Firmenbucheintragung; Rechtssatz zu OGH 30.8.2007, 2Ob143/07d –Als Gegenleistung für das eingebrachte und veräußerte Unternehmen verpflichtet sich die übernehmende Gesellschaft zu einer Geldleistung = unbare Entnahme an den einbringenden Gesellschafter).

Die Gesellschaftsteuer Besteuerung im Wesentlichen Leistungen des Gesellschafters an „seine“ Kapitalgesellschaft. Der gesellschaftsteuerlichen Leistung des Gesellschafters kann ein schuldrechtliches Geschäft zugrundeliegen, freiwillige Leistungen werden eher nicht aus einem Schuldverhältnis resultieren. Die Leistung muss geeignet sein, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen. Diese Eignung soll losgelöst von subjektiven Vorstellungen vorhanden sein. (*Thunshirn/Himmelsberger/Hohenecker, Kapitalverkehrsteuergesetz -Kommentar 2008 § 2 Rz 178*). Im Unionsrecht bedeutet „Erhöhung des Wertes der Gesellschaftsrechte“ nach Art 4 Abs. 2 lit. b der Kapitalansammlungsrichtlinie RL 2008/7/EG, bzw. der Vorgängerbestimmung, dass der Vorgang nur dann der Gesellschaftsteuer unterworfen werden darf, wenn er das Vermögen einer Kapitalgesellschaft erhöht und wenn er geeignet ist, den Wert ihrer Gesellschaftsanteile zu erhöhen. Nach der Rechtsprechung des EuGH 5.2.1991, RS C-15/89, *Deltakabel BV* ist es wesentlich, dass durch den Vorgang das Wirtschaftspotential der Gesellschaft gestärkt wird. (vgl. *Thunshirn/Himmelsberger/Hohenecker, Kapitalverkehrsteuergesetz -Kommentar 2008 § 2 Rz 175*).

Unverzinstes Darlehen, die ein Gesellschafter der Gesellschaft freiwillig (also ohne gesellschaftsvertragliche Verpflichtung) gewährt, sind als Überlassung von Gegenständen an die Gesellschaft zu einer den Wert nicht erreichenden Gegenleistung anzusehen (vgl. VwGH 27.3.1980, 2620/77 ; VwGH 27.4.1987, 85/15/0323; VwGH 18.11.1993, 93/16/0104; VwGH 18.12.1995, 95/16/0195). Die Stärkung des Wirtschaftspotentials der Gesellschaft geschieht dadurch, dass der Gesellschafter der Kapitalgesellschaft Gegenstände, z.B. Darlehen überlässt, und die Kapitalgesellschaft dafür keine fremdüblichen Zinsen zahlen muss.

Die Bf. bestreitet nicht, dass die Einbringung von Vermögen, hier: des 99%igen Mitunternehmeranteils an der OHG, durch einen Gesellschafter in seine GmbH, die Bf., grundsätzlich der Gesellschaftsteuer unterliegt. Im gegenständlichen Fall erfolgte die Einbringung des 99%igen Mitunternehmeranteils an der OHG in die Bf. gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten, unter Einstellung einer sog. "unbare Entnahme" iSd § 16 Abs. 5 Z. 2 UmgrStG in Höhe von 1,500.000 Euro in der Einbringungsbilanz.

Bei der unbaren Entnahme verspricht die Gesellschaft dem einbringenden Gesellschafter eine (Geld-)Leistung und erhält im Gegenzug eine Sache (zB ein Unternehmen). Eine solche Vereinbarung ist zivilrechtlich ein Kaufvertrag, bei dem wie hier der Gesellschafter

der Bf. ein Einzelunternehmen übergibt und dafür einen Kaufpreis in Höhe von 800.000 Euro versprochen erhält. (vgl. *Gruber*, Unbare Entnahmen und verdeckte Sacheinlagen, GesRZ 2004, 315; *Pilgerstorfer*, Betriebseinbringungen mit " unbaren Entnahmen" - ein Problem der verdeckten Sacheinlage, wbl 2004, 353). Eine unbare Entnahme wird in der Einbringungsbilanz als Verbindlichkeit der übernehmenden Gesellschaft eingebucht und entsteht diese Verbindlichkeit erst mit dem Einbringungsvertrag. Bereits das Einstellen der Passivpost nach § 16 Abs. 5 Z 2 UmgrStG bewirkt die Entnahme und damit das Absinken des Eigenkapitals, d.h. eine zusätzliche Verschuldung des auf die übernehmende Körperschaft übertragenen Vermögens und vermindern damit seinen Verkehrswert. Die spätere Tilgung dieser Passivpost aus Aktiva des Betriebsvermögens lässt hingegen den Eigenkapitalstand unberührt. Diese Verbindlichkeit ist eine Gegenleistung der Kapitalgesellschaft gegenüber ihrem Gesellschafter dafür, dass er Vermögen in die GmbH eingebracht hat und **damit kein Gegenstand, der vom Gesellschafter an die Kapitalgesellschaft zur Nutzung überlassen werden kann**. (vgl VwGH 24.2.2011, 2011/15/0029; OGH vom 23.10.2003, 6Ob196/03x; OGH 30.8.2007, 2 Ob 143/07d unter Hinweis auf *Gruber*, Unbare Entnahmen und verdeckte Sacheinlagen, GesRZ 2004, 315; UFS 22.3.2011, RV/2013-W/06).

Wenn eine Verzinsung der "unbaren Entnahmen" im Einbringungsvertrag vereinbart worden wäre, könnte dies zu einer weiteren Vermögensverschiebung von der Kapitalgesellschaft zur Sphäre des Gesellschafters führen, weshalb derartige Zinsen als zusätzliche Gegenleistung der Kapitalgesellschaft an den Gesellschafter für das eingebrachte Vermögen in Betracht kämen. Denn nicht nur im Bereich der Umsatzsteuer gehören Ziel- und Stundungszinsen, die der Käufer im Zusammenhang mit dem Kauf einer Ware aufwenden muss, zum Entgelt, sondern auch bei der Grunderwerbsteuer erhöhen neben dem nominellen Kreditkaufpreis vereinbarte Zinsen den Wert der Gegenleistung (vgl. VwGH 26.1.1989, 88/16/0036). Das "Nichtvereinbaren" einer Verzinsung im Einbringungsvertrag stellt aber nicht umgekehrt eine gesondert steuerpflichtige Leistung des Gesellschafters an die Kapitalgesellschaft dar (vgl. UFS 4.4.2011, RV/2395-W/07).

Nach dem Vorbringen der Bf. erfolgte der Abbau der unbaren Entnahme vereinbarungsgemäß nach Maßgabe der Liquidität - was auch der Natur der Sache entspricht-, sodass weder davon ausgegangen werden kann, dass zwischenzeitig Fälligkeit eingetreten wäre, noch dass der einbringende Gesellschafter die Geldforderung jederzeit fällig stellen können.

Eine gesondert gesellschaftsteuerpflichtige Leistung wäre nur dann vorgelegen, wenn der Gesellschafter der Kapitalgesellschaft trotz eingetretener Fälligkeit eine weitere Stundung gewährt hätte bzw. wenn der Gesellschafter trotz Vorbehalt von Zinsen im Einbringungsvertrag zu einem späteren Zeitpunkt auf das in Rechnung stellen von Zinsen verzichtet hätte. (vgl. UFS 23.4.2012, RV/2369-W/08; zu einem Einbringungsvertrag in dem "vorläufig keine Verzinsung festgelegt" wurde, siehe UFS 8.7.2009, RV/0004-I/08). Für eine derartige Konstellation liegen hier aber keine Anhaltspunkte vor. Im gegenständlichen Fall haben die Vertragsparteien weder

hinsichtlich des Zeitpunktes der Tilgung der "unbaren Entnahme" noch hinsichtlich der Verzinsung eine Vereinbarung getroffen. Mangels Vereinbarung einer Verzinsung im Einbringungsvertrag verfügt der Gesellschafter bis zum Fälligkeitszeitpunkt über keinen Zinsenanspruch, auf den sie in der Folge verzichten hätte können.

4. Schlussfolgerung

Bei der unbaren Entnahme handelt es sich nicht um einen Gegenstand, der zur Nutzung überlassen werden kann, sondern um eine von den Vertragsparteien vereinbarte Gegenleistung, die die GmbH dafür aufwendet, dass ihr der Gesellschafter hier den 99%igen Mitunternehmeranteil an der OHG einbringt. (UFS 22.3.2011, RV/2013-W/06; UFS 21.05.2013, RV/2803-W/09). Wird im Einbringungsvertrag keine Verzinsung der "unbaren Entnahme" vereinbart, verfügt der Gesellschafter bis zum Fälligkeitszeitpunkt über keinen Zinsenanspruch. Eine vom Einbringungsvorgang gesondert gesellschaftsteuerpflichtige Leistung liegt nur dann vor, wenn der Gesellschafter der Kapitalgesellschaft trotz eingetretener Fälligkeit eine weitere Stundung gewährt oder wenn der Gesellschafter trotz Vorbehalt von Zinsen im Einbringungsvertrag zu einem späteren Zeitpunkt auf das in Rechnung stellen von Zinsen verzichtet. **Es wurde daher kein eigenständiger Rechtsvorgang verwirklicht und keine - vom Einbringungsvorgang abgesonderte - Stärkung des Wirtschaftspotentials der Kapitalgesellschaft iSv EuGH 5.2.1991, RS C-15/89 *Deltakabel BV* bewirkt.** (UFS 4.4.2011, RV/2395-W/07; BFG 23.6.2015, RV/7101292/2010).

Aus all diesen Gründen war der Beschwerde statzugeben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

5. Zur Zulässigkeit der 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.

Dass das Einstellen der Passivpost nach § 16 Abs. 5 Z 2 UmgrStG ein Absinken des Eigenkapitals der Gesellschaft bewirkt und die spätere Tilgung dieser Passivpost den Eigenkapitalstand unberührt lässt, wurde durch die Judikatur des VwGH bereits erklärt (vgl VwGH 24.2.2011, 2011/15/0029). Ebenso erklärt wurde, dass es für die gesellschaftsteuerliche Beurteilung entscheidend ist, ob der Gesellschafter der Kapitalgesellschaft einen Kapitalbetrag von vornehmerein unverzinst zur Nutzung überlässt oder ob ein Verzicht des Gläubigers auf bereits entstandene Zinsen stattgefunden hat (vgl. ua. VwGH 27.4.1987, 85/15/0323). Für den Ausgang des gegenständlichen Verfahrens war letztendlich die Lösung der Tatfrage entscheidend, ob im konkreten Einzelfall ein Verzicht der Gesellschafter auf Zinsen erfolgt ist.

Wien, am 26. Juli 2016