



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Dr. Wolfgang Kleibel als Masseverwalter, Rechtsanwalt, 5020 Salzburg, Erzabt-Klotz-Str. 4/2, vom 16. April 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck, vertreten durch Mag. Marlene Anderl, betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 in der Fassung vom 1. bzw. 2 April sowie Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für die Jahre 1999 bis 2001 vom 12. März 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den Berufungsvorentscheidungen zu entnehmen, die insoweit einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

Entscheidungsgründe

Geschäftsgegenstand der Berufungswerberin war laut Gesellschaftsvertrag u.a. die Durchführung von Planungen, Bauleitungen, Bauüberwachungen, Bauverwaltung, Projektorganisation, Generalunternehmertätigkeit, die Errichtung von Baulichkeiten als Bauträger sowie der Verkauf von Baulichkeiten, die durch die Gesellschaft errichtet wurden. Mit Beschluss vom 11.8.2005 wurde über das Vermögen der Bw das Konkursverfahren eröffnet.

Nach Abschluss einer die Jahre 1999 bis 2001 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO wurde im dazu am 23. Februar 2004 verfassten Betriebsprüfungsberichtes unter TZ 28 folgende Feststellung getroffen:

„Außerbilanzielle Zurechnungen

Tz. 28 Verdeckte Gewinnausschüttung - Darlehen 1999 - 2001

Unter der Kontonr. 2350 wird beim geprüften Unternehmen für Herrn D ein Darlehenskonto geführt. Ein schriftlicher Kreditvertrag existiert nach Aussage von D nicht. Herr D ist Gesellschafter der U-GmbH mit einem Beteiligungsverhältnis von 95 %.

Die Entwicklung des Darlehens 1998 bis 2001 geht von einem Betrag 1998 von 3.094.262,47 ATS bis zu einem Betrag von 11.038.575,20 ATS im Jahre 2001.

Die Überweisung der Beträge erfolgt in geraden ATS-Beträgen zwischen 100.000 ATS und 500.000 ATS auf die Konten Nr. x bzw. y (nach Aussagen von Fr. L, Buchhalterin, handelt es sich dabei um Privatkonten von Hr. D).

Am Darlehenskonto werden zwar 5,5 % Zinsen p.a. verrechnet, aber ohne jegliche Tilgung lediglich die Stände erhöht.

Im Prüfungszeitraum wurden keinerlei Tilgungen geleistet, auf Befragung gab D an, dass auch bis 23.10.2003 (SB-Termin) keinerlei Rückzahlungen getätigt wurden.

Im Zuge der Schlussbesprechung wendet D ein, dass die Sicherstellung für Bankdarlehen an die U-GmbH durch sein Privatvermögen erfolgt und dass die Rückzahlung der von seiten der GmbH an ihn bezahlten Beträge nicht gefährdet sei.

Mit Schreiben vom 4.12.2003 bestätigt die BAnk, dass der Besicherung der Kredite an die Firmen U-GmbH und UB-GmbH, die persönliche Haftung des Gesellschafters D sowie dessen privaten Liegenschaften dienen.

Gemäß § 8 (2) KStG sind verdeckte Ausschüttungen alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber, die das Einkommen einer Körperschaft zu Unrecht vermindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben.

Die Darlehenshingabe kann als solche verdeckte Ausschüttung sein, wenn die Darlehensrückzahlung nur vorgetäuscht wird bzw. von vornherein nicht gewollt wird (VwGH 5.10.1993, 93/14/0115) oder nicht einmal die Mindestvoraussetzungen eines Darlehensvertrages vorliegen (VwGH 26.9.1985, 85/14/0079).

Indizien für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung sind:

- keine feststehenden Zinsfälligkeit
- fehlende Sicherheiten, sofern diese im Einzelfall fremdüblich sind
- kein bestimmter Kreditrahmen
- Kreditgewährung bei schlechter wirtschaftlicher Situation der Gesellschaft
- geringe oder langfristige (unter Fremden unübliche) Darlehenstilgungen
- die hingegebenen Beträge machen einen wesentlichen Teil des Grund- oder Stammkapitals der Gesellschaft aus

Auch stellt die Verbuchung von Zinsen keinen Beweis für den Abschluss eines Darlehensvertrages dar, wenn schriftliche Vereinbarungen über Kreditrahmen, Zinsfälligkeit, Rückzahlungstermine und bestehende Sicherheiten fehlen.

Die BP sieht in der Vorgangsweise des Unternehmens eine verdeckte Ausschüttung aus folgenden Gründen:

- es existiert kein schriftlicher Kreditvertrag, wie er unter Fremden üblich wäre, und welcher Kreditrahmen, Rückzahlungstermine oder Sicherheiten in eindeutiger Art und Weise regeln würde
- es wurde ab 1999 keinerlei Rückzahlung geleistet
- die Forderung gegen D beträgt zum 31.12.2001 ATS 11.038.575,20 und ist wesentlicher Bestandteil der Aktiva; das Stammkapital beträgt 500.000,00 ATS (davon 250.000 ATS nicht eingefordert)
- demgegenüber betragen die Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten lt. Bilanz 2001 ATS 127.874.076,10.

Die BP nimmt hinsichtlich der Erhöhung des Darlehenskontos 1999 bis 2001 an Herrn D samt der darauf entfallenden Zinsen eine verdeckte Ausschüttung an, abzüglich des Standes zum 31.12.1998 und den darauf entfallenden Zinsen und Zinseszinsen.

Die KEST trägt nach Aussage der Steuerberaterin Fr. WF Herr D .

Objektives und subjektives Tatbild sind gegeben, ein Vorteilsausgleich wurde nicht schriftlich vereinbart.

Entwicklung des Darlehens:

	31.12.1998 ATS	31.12.1999 ATS	31.12.2000 ATS	31.12.2001 ATS
Stände Darlehenskonto D	3.094.262,47	6.862.455,88	9.529.062,92	11.038.575,20

Differenz zu Darlehenskonto Vorjahr D = vorl. vGA		3.768.193,41	2.666.607,04	1.509.512,28
%-Satz Verzinsung		5,50	5,50	5,50
darin Zinsen		229.147,41	448.280,64	600.412,16
Jahr	Anfangskapital	Aufzinsungs- faktor	Endkapital	Zinsen
1999	3.094.262,47	1,055	3.264.446,91	170.184,44
2000	3.264.446,91	1,055	3.443.991,49	179.544,58
2001	3.443.991,49	1,055	3.633.411,02	189.419,53
Berechnung der vGA lt. BP:		31.12.1999 ATS	31.12.2000 ATS	31.12.2001 ATS
Differenz Salden Darlehenskonto 1999-2001		3.768.193,41	2.666.607,04	1.509.512,28
Zinsen von 3.094.262,47 bei jährl. Kapitalisierung zu 5,5 % p.a.		-170.184,43	-179.544,58	-189.419,53
Verdeckte Ausschüttung (gerundet)		3.598.009,00	2.487.062,00	1.320.093,00
25 % KEst lt. BP (gerundet)		899.502,00	621.766,00	330.023,00

Die verdeckten Gewinnausschüttungen sind im entsprechend Jahr außerbilanziell zuzurechnen.

	31.12.1999 ATS	31.12.2000 ATS	31.12.2001 ATS
Zurechnung vGA lt. BP	3.598.009,00	2.487.062,00	1.320.093,00

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren entsprechende Bescheide betreffend Körperschaftsteuer (Ausfertigungsdatum 12.3.2004) sowie betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer (Ausfertigungsdatum 24.2.2004) jeweils für die Jahre 1999 bis 2001. Die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer wurden in weiterer Folge mit Ausfertigungsdatum 14.4.2004 (für das Jahr 2001) bzw. 2.4.2004 (für die Jahre 1999 und 2000) gemäß § 293 BAO berichtigt.

Gegen diese Bescheide wurde mit Schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 16.4.2004 Berufung erhoben und eingewendet der Gesellschafter-Geschäftsführer D habe mit den „Ausleihungen“ von der Gesellschaft privaten Liegenschaftsbesitz finanziert, der wiederum als Haftungsmasse für das Gesamtobligo der Berufungswerberin beim Kreditinstitut gedient habe.

Weiters sei bei den Bankverbindlichkeiten am Stichtag 31.12.2001 zwischen solchen zu unterscheiden, die zur Finanzierung eines Bauvorhabens und somit durch das entsprechende Grundvermögen besichert und jenen, die nicht projektgebunden seien.

Es seien daher nicht 127.874.076,10 ATS als Obligo zum 31.12.2001 heranzuziehen, sondern ein wesentlich geringerer Teilbetrag. In diesem Schuldenstand sei das Gesellschafterdarlehen in Höhe von 11.038.575,20 ATS inkludiert.

Der private Liegenschaftsbesitz des Gesellschafter-Geschäftsführers (Gesamtschätzwert auf den Stichtag 2001 wird nachgereicht) habe als Besicherung einerseits für das o.a.

Gesellschafterdarlehen und darüber hinaus für das übrige Restobligo der Berufungswerberin gedient. Die Bank habe aus abwicklungstechnischen Gründen (Ersparnis der 0,8 % Gebühr, Vermeidung von Genehmigungsverfahren bei jeder Teilausnutzung) die von D benötigten Geldmittel über den Girorahmen der Gesellschaft zugezählt - wohl wissend - dass sie im Privatbereich des Gesellschafter-Geschäftsführers verwendet würden. Eine Rückzahlungsverpflichtung seitens des Gesellschafter-Geschäftsführers an die GmbH war immer als gegeben vereinbart und durch die Pfandteintragung nie gefährdet gewesen, wobei die Rückzahlung dem Gesellschafter bis zur Sanierung des Unternehmens freigestellt worden sei.

Hinsichtlich der im BP-Bericht ins Treffen geführten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes wurde darauf verwiesen, dass im Erkenntnis vom 5.10.1993, 93/14/0115, der vorliegende Sachverhalt nicht vergleichbar sei, da bei diesem Judikat die Rückzahlung von vornherein nicht gewollt bzw. bei Zuzählung schon praktisch unmöglich gewesen sei. Zum Erkenntniss vom 26.9.1985, 85/14/0079, wurde angemerkt, dass im konkreten Fall kein Verzicht auf die GF-Bezüge infolge schlechter finanzieller Lage der GmbH stattgefunden habe, darüberhinaus liege keine Kreditzuzählung ohne entsprechende Sicherheiten vor.

Weiters wurde darauf verwiesen, dass die Festlegung einer Vertragsdauer oder eines bestimmten Rückzahlungstermines speziell bei von Banken gewährten Kontokorrentkrediten eher unüblich sei.

In einem weiteren Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 24.5.2004 wurde ergänzend dargelegt, in welcher Höhe die Bankverbindlichkeiten der Berufungswerberin in Höhe von 127.874.076,10 ATS durch Projektausführungen sowie durch Anlagevermögen besichert waren bzw. in welcher Höhe diese unbesichert verblieben.

Darüberhinaus wurde aufgezeigt, auf welchen Liegenschaften, die im (Privat)Eigentum von D standen, pfandrechtliche Sicherstellungen für an die Berufungswerberin gewährte

Bankdarlehen eingeräumt wurden und hiezu die entsprechenden Grundbuchsäusserungen bzw. intabulationsfähigen Urkunden vorgelegt.

Weiters wurde wiederholend darauf verwiesen, dass die Bank zwischen den Forderungen an D privat sowie an die Berufungswerberin nicht unterschieden habe. Vielmehr habe aus der Sicht der Bank ein Gesamtobligo und eine Simultanhaftung des Gesellschafters bestanden; umso mehr als zusätzlich ein als Bürge und Zahler unterfertigter Blankowechsel des D privat für Kredite der Berufungswerberin vorgelegen sei.

In einer Stellungnahme zur Berufung vom 27.7.2004 verwies das Finanzamt darauf, dass aufgrund des zeitlichen Auseinanderfallens von Grundstückserwerb bzw. Pfandeintragung und den im Prüfungszeitraum (1999 bis 2001) in mehrfachen Teilbeträgen erfolgten Zahlungen an D kein Zusammenhang zur behaupteten Finanzierung von Liegenschaftsbesitz zu sehen sei.

Aufgrund jeglicher über mehrere Jahre hinweg fehlender Rückzahlungen des Darlehens und mangels einer schriftlichen Vereinbarung darüber, bis zu welchem Höchstbetrag überhaupt Darlehensgewährungen an den Gesellschafter erfolgen sollten, nehme die BP an, dass die Rückzahlung von vornherein nicht gewollt gewesen sei.

In weiterer Folge erließ das Finanzamt mit Ausfertigungsdatum 8.4.2005 bzw. 7.4.2005 abändernde Berufungsvorentscheidungen betreffend Körperschaftsteuer sowie betreffend die Haftungs- und Zahlungsbescheide hinsichtlich Kapitalertragsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 und änderte die Bemessungsgrundlagen insoweit ab, als die gesamten in den Darlehensständen enthaltenen Zinsen (vgl. Entwicklung des Darlehens, TZ 28 BP-Bericht) weder als Ertrag (für die Körperschaftsteuer) noch als verdeckte Gewinnausschüttung gewertet wurden.

Mit Schreiben vom 17. Mai 2005 wurde sodann der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, ein Antrag gemäß § 282 Abs. 1 Z BAO auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie ein Antrag gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung gestellt, wobei die beiden letzteren Antrag mit Telefax vom 23.4.2008 vom Masseverwalter zurückgezogen wurden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die von der Berufungswerberin dem Gesellschafter-Geschäftsführer in den einzelnen Jahren in Teilbeträgen zur Verfügung gestellten Geldbeträge als Darlehen anzuerkennen sind bzw. im Rahmen eines Kontokorrentkredites zur Verfügung gestellt wurden, oder aber im Zeitpunkt der jeweiligen Einräumung der Verfügungsmacht als verdeckte Ausschüttungen zu beurteilen sind.

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird. Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Gewinnausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußereren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Diese Ursache wird an Hand eines Fremdvergleiches ermittelt.

Dabei werden als verdeckte Gewinnausschüttungen alle nicht ohne weiteres als Ausschüttung erkennbaren Vorteile (Zuwendungen) an die an einer Körperschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligten Personen angesehen, die Dritten, der Körperschaft fremd gegenüberstehenden Personen nicht gewährt werden (vgl. VwGH 23.10.1997, 96/15/0117; 17.2.1988, 86/13/0174; 20.9.1983, 82/14/0273, 0274, 0283; Wiesner, Verdeckte Gewinnausschüttungen im Steuerrecht, SWK 1984, A I S. 167).

Für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung reicht es aus, wenn objektive Gesichtspunkte vorliegen, die auf eine subjektive Vorteilsgewährungsabsicht schließen lassen (vgl. VwGH 6.2.1990, 89/14/0034). Diese Absicht ist schlüssig aus den Umständen des betreffenden Falles abzuleiten, wenn sich der Gesellschafter einen Vorteil zuwendet und die Gesellschaft sich in der Folge einverstanden erklärt, in dem sie nichts unternimmt, um den erkannten Vorteil rückgängig zu machen (vgl. VwGH 10.12.1985, 85/14/0080).

Im vorliegenden Fall wurde vom Finanzamt die Hingabe der Geldmittel nicht als Darlehen bzw Kontkorrentkreditverhältnis anerkannt, sondern als verdeckte Ausschüttung qualifiziert, im wesentlichen mit der Begründung, dass keine schriftlichen Vereinbarungen, keine Sicherheiten, kein bestimmter Kreditrahmen, über mehrere Jahre hinweg keine Rückzahlungen erfolgt seien bzw. keine Vereinbarungen darüber vorliegen würden, und darüberhinaus auch keine Vereinbarung getroffen worden sei, bis zu welchem Höchstbetrag überhaupt eine Darlehengewährung an den Gesellschafter erfolgen solle und daher anzunehmen sei, dass eine Rückzahlung von vorneherein nicht gewollt gewesen sei (vgl. Ausführungen in Tz 28 des BP-Berichtes bzw. in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung).

Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und deren Gesellschaftern werden an jenen Kriterien gemessen, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die Vereinbarung muss demnach

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und

- zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden (VwGH 8.2.2007, 2004/15/0149 mit weiteren Verweisen).

Es ist sohin zu prüfen, ob die Zuwendungen ihre Ursache in einer schuldrechtlichen Beziehung (Darlehensverträge) zwischen Gesellschaft und Gesellschafter oder im Gesellschaftsverhältnis habe. Im letzteren Fall ist die Leistung – ungeachtet einer allfälligen Bezeichnung als Darlehen bzw. Kontokorrentkredit - als verdeckte Ausschüttung anzusehen.

Bei der Beurteilung eines Darlehens- bzw. Kreditvertrages für steuerliche Zwecke ist nach Lehre und Rechtsprechung stets vom Gesamtbild der Verhältnisse auszugehen. Demnach ist ein Darlehens- bzw. Kreditvertrag mit steuerlicher Wirkung anzuerkennen, wenn u.a. ein bestimmter bzw. annähernd bestimmbarer Rückzahlungszeitpunkt vereinbart und Zinsfälligkeiten, sowie ein bestimmter Kreditrahmen festgelegt wurden.

Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass keinerlei schriftliche Urkunden über die Einräumung von Darlehen bzw. eines Kontokorrentkredites an den Gesellschafter-Geschäftsführer errichtet wurden.

Weiters ist zu berücksichtigen, dass ein Darlehensvertrag als Realkontrakt erst mit der Übergabe der Darlehensvaluta in der Weise zustande kommt, dass der Darlehensnehmer darüber willkürlich verfügen kann. Dabei stellt die Rückzahlungsverpflichtung einen wesentlichen Bestandteil des Darlehensvertrages dar. Der Gesellschafter-Geschäftsführer hat von der Berufungswerberin eine Vielzahl einzelner Beträge erhalten. Da ein Darlehensvertrag jeweils eine konkrete Darlehensvaluta zum Gegenstand hat, wären eine Vielzahl solcher Verträge abzuschließen gewesen, die insgesamt die zu den Bilanzstichtagen ausgewiesene Darlehensschuld ergeben hätten müssen (VwGH 15.3.1995, 94/13/0249).

Wenngleich im vorliegenden Fall die diversen Geldzuwendungen von der Gesellschaft an den Gesellschafter-Geschäftsführer jeweils auf dem Sachkonto mit der Bezeichnung „Darlehen D“ verbucht wurden, so vermag die bloße Verbuchung dieser Zuwendungen an den Gesellschafter eine Urkunde über den Rechtsgrund der Zuwendung nicht zu ersetzen, weil es nicht den Gepflogenheiten zwischen Fremden entspricht, Darlehensbeträge in einer Höhe von insgesamt über 7 Mio ATS in einem Zeitraum von 3 Jahren hinzugeben, ohne darüber eine schriftliche Urkunde mit den wesentlichen Darlehenskonditionen (Tilgung, Verzinsung, Sicherheiten) zu verfassen.

Auch die völlig unklare Vertragsgestaltung dahingehend, dass keine konkrete Vereinbarung über den Rückzahlungszeitpunkt getroffen wurde, ist ein weiterer Anhaltspunkt dafür, dass kein echtes Darlehen vorliegt (VwGH 14.12.2006, 2006/14/0025 mit weiteren Verweisen). Nach Lehre und Rechtsprechung stellt die Rückzahlungsverpflichtung nämlich u.a. einen wesentlichen Bestandteil eines Darlehensvertrages dar (vgl. VwGH vom 15. März 1995, Zl.

94/13/0249; vom 14. April 1993, Zl. 91/13/0194). Wird dem Anteilsinhaber von der Körperschaft ein Darlehen eingeräumt und keine bzw. keine ausreichend klare Rückzahlungsverpflichtung getroffen, wird dadurch eine verdeckte Gewinnausschüttung durch Hingabe der Darlehensvaluta bewirkt (vgl. Quantschnigg, Spezielle Probleme der verdeckten Gewinnausschüttung im Steuerrecht, ÖStZ 1985, S. 161f), da in einem solchen Fall die Rückzahlbarkeit der vom Gesellschafter von der Gesellschaft empfangenen Geldbeträge nicht als erwiesen angenommen werden kann. Daran vermag auch das Vorbringen im Schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 16.4.2004, wonach die Rückzahlung dem Gesellschafter-Geschäftsführer bis zur Sanierung des Unternehmens freigestellt worden sei, nichts zu ändern. Einerseits geht aus dieser Äußerung nämlich nicht hervor, welches Unternehmen damit angesprochen wird, darüberhinaus wäre aber ein solch ungewisser Rückzahlungszeitpunkt nach Auffassung des UFS nicht als ausreichend klare Rückzahlungsvereinbarung zu werten, so wie sie üblicherweise unter Fremden getroffen würde.

Dass im konkreten Fall vom Gesellschafter-Geschäftsführer Privatliegenschaften zur Besicherung von Bankverbindlichkeiten der Berufungswerberin verpfändet wurden, ist für die Beurteilung des konkreten Falles ohne Belang, da damit nicht die „Darlehensforderungen“ der Berufungswerberin an ihren Gesellschafter-Geschäftsführer auf den betroffenen Liegenschaften pfandrechtlich sichergestellt waren (VwGH 31.3.1998, 96/13/0121), sondern Forderungen der Bank gegenüber der Berufungswerberin und damit der Berufungswerberin keinerlei Sicherheiten in Bezug auf das (die) an den Gesellschafter-Geschäftsführer eingeräumte Darlehen zur Verfügung standen. Insoweit kann auch dahingestellt bleiben, ob ein zeitlicher Zusammenhang zwischen den Geldzuwendungen und der Einräumung der ins Treffen geführten pfandrechtlichen Sicherstellungen gegeben war.

Ebensowenig vermögen die vorgelegten Bürgschaftsverträge vom 23.5.1997, 6.10.1999 sowie 20.12.1999, in welchen sich der Gesellschafter-Geschäftsführer jeweils als Bürge und Zahler für die von einem Bankinstitut an die Berufungswerberin eingeräumten (Kontokorrent)Kredite in Höhe von 9.000.000 ATS, 4.700.000 ATS, 1.000.000 ATS verpflichtet hat, nichts ändern. Handelt es sich doch auch dabei lediglich um dem Kreditinstitut gegenüber eingeräumte Haftungserklärungen für Forderungen des Kreditinstitutes gegenüber der Berufungswerberin, aber nicht für Forderungen der Berufungswerberin gegenüber dem Gesellschafter-Geschäftsführer.

Auch der Umstand, dass im Rahmen der Jahresabschlüsse das „Darlehenskonto“ jeweils mit Zinsen belastet wurde, macht für den Abschluss des Darlehens- bzw. Kreditvertrages keinen Beweis (VwGH 15.3.1995, 94/13/0249), zumal es sich dabei um keine faktische Begleichung

von angelaufenen Zinsen, sondern lediglich um eine buchmäßiges Erhöhung der Forderung der Berufungswerberin an den Gesellschafter-Geschäftsführer handelte.

Aufgrund des sich bietenden Gesamtbildes, nämlich des Fehlens von schriftlichen Unterlagen über die Darlehensgewährung und entsprechend bindender Rückzahlungsvereinbarungen sowie des Fehlens von Sicherheiten, konnte das Finanzamt zu Recht davon ausgehen, dass solche Bedingungen bei einer Darlehensgewährung unter Fremden nicht üblich sind.

Soweit im Schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 16.4.2004 darauf hingewiesen wird, dass die Festlegung einer Vertragsdauer oder eines bestimmten Rückzahlungstermines speziell bei von Banken gewährten Kontokorrentkrediten eher unüblich sei, wird angemerkt, dass auch bei Kontokorrentkrediten in dieser Höhe mit Kreditinstituten entsprechende Vereinbarungen über die Vertragsdauer, über den Kreditrahmen und – insbesondere bei Kontokorrentkrediten in dieser Höhe – über entsprechende Sicherheiten vereinbart werden.

Wenn daher in einem solchen Fall das Finanzamt den Titel der Darlehenszuzählung nicht als gegeben und solcherart in der Bezahlung der Geldmittel eine verdeckte Gewinnausschüttung erblickt hat, ist das nicht rechtswidrig und konnte daher dem Berufungsbegehren keine Folge geleistet werden.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 29. Mai 2008