

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache Bf, gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 30. August 2013 (St. Nr.: xxx), betreffend Haftungsbescheide - Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 2009, 2010 und 2011 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit **Notariatsakt vom 29. Dezember 2008** wurde die Beschwerdeführerin vom Gesellschafter und Geschäftsführer H A gegründet.

Gemäß Erklärung über die Errichtung der GesmbH ist Gegenstand des Unternehmens:

- < Werbeagentur
- < Handel mit Waren aller Art
- < ...

Mit **Ergänzungsersuchen vom 2. November 2011** wurde die Beschwerdeführerin seitens des zuständigen Finanzamtes aufgefordert, das Verrechnungskonto des GmbH-Geschäftsführers vorzulegen.

Bei einem Darlehen seien die Verträge vorzulegen, sowie der Verwendungszweck bekanntzugeben.

Sollte der Nachweis nicht lückenlos erfolgen, müsse von einer verdeckten Ausschüttung ausgegangen werden.

Weiters sei das Evidenzkonto 2009-2010 vorzulegen.

Mit **Haftungsbescheiden für die Zeiträume 2009, 2010 und 2011** vom 30. August 2013 wurden Aufgrund des Zuflusses von Kapitalerträgen gemäß § 93 EStG 1988 KEst-Beträge vorgeschrieben (Empfänger: H A – Geschäftsführer und Gesellschafter).

Die Besteuerungsgrundlagen wurden wie folgt berechnet:

Stand Verrechnungskonto Gesellschafter zum

< 31.12.2008: 0,00 €

< 31.12.2009: 53.072,58 €

< Differenz: 53.072,58 €

< + KESt: 17.690,86 €

Bemessungsgrundlage: 70.763,42 €

< 31.12.2009: 53.072,58 €

< 31.12.2010: 60.225,29 €

< Differenz: 7.152,71 €

< + KESt: 2.384,23 €

Bemessungsgrundlage: 9.536,94 €

< 31.12.2010: 60.225,29 €

< 31.12.2011: 79.205,73 €

< Differenz: 18.980,44 €

< + KESt: 6.326,81 €

Bemessungsgrundlage: 25.307,25 €

Die Hinzurechnung der KESt zur Bemessungsgrundlage sei auf Grund der fehlenden Selbstberechnung erfolgt.

Begründend wurde ausgeführt, dass dem Grunde nach jede Entnahme zunächst als rückzahlungspflichtiger Vorgang zu werten sei. Werde sie über das Verrechnungskonto der Anteilsinhaber erfasst, würde eine Darlehensaufnahme vorliegen, für die jene Maßstäbe anzulegen seien, die bei Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen gelten würden (VwGH 15.3.1995, 94/13/0249).

Dabei sei nicht jede einzelne Entnahme für sich zu beurteilen, sondern es sei als Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung wiederholter Entnahmetatbestände durch die Erfassung am Verrechnungskonto eine die laufende Verrechnung an sich betreffende grundlegende Vereinbarung mit der Körperschaft zu fordern. Eine bloße Verbuchung am Rechenwerk könne eine Urkunde über den Rechtsgrund nicht ersetzen. Da trotz Ergänzungsvorhalt vom 2. November 2011 keine entsprechende Urkunde vorgelegt worden sei, sei von einer verdeckten Ausschüttung auszugehen.

Mit **Eingabe vom 30. September 2013** wurde bekannt gegeben, dass um Vorlage des Ergänzungsersuchens ersucht worden sei.

Es würden seit langer Zeit Kreditvertragsunterlagen vorliegen, die die bescheidgegenständliche Annahme einer Ausschüttung widerlegen würden. Da der Inhalt des Ergänzungsersuchens jedoch nicht bekannt sei (dürfte auf dem Postwege verlorengegangen sein), werde dessen Beantwortung und Ergänzung mit dieser Berufung gemeinsam erledigt.

Mit **Eingabe vom 17. Oktober 2013** wurden als Ergänzung zur Berufung vom 30. September 2013 folgende Unterlagen übermittelt:

< Verrechnungskonto 2009-2012
< Kreditvertrag und Zessionsvertrag
< Evidenzkonto 2009-2012

< Kreditvertrag (30. Dezember 2009):

„abgeschlossen zwischen

1. Der Beschwerdeführerin *als Kreditgeber einerseits und*
2. Herrn A *als Kreditnehmer andererseits*

1. Kredithöhe und Laufzeit:

Der Kreditgeber erklärt sich bereit dem Kreditnehmer einen endfälligen Kredit bis zur Höhe von 100.000,00 € für 5 Jahre nach Unterschriftdatum einzuräumen.

2. Verzinsung:

Dem Kreditnehmer werden jährlich zu Jahresende auf die offene Kreditsumme Sollzinsen verrechnet. Der Prozentsatz der Sollzinsen ergibt sich aus den durchschnittlichen Kreditzinsen österreichischer Kreditinstitute für Konsum und sonstige Zwecke mit vereinbarter Laufzeit nach den Erhebungen der Österreichischen Nationalbank (Einlagen- und Kreditzinssätze - Bestand) bezogen auf die Restlaufzeit. Die Zinsen werden kontokorrentmäßig berechnet.

3. Sicherheiten:

Als Sicherheit wurde eine Sicherungszession vereinbart. Dazu gibt es einen Zessionsvertrag. Alternativ kann eine einverleibungsfähige Pfandurkunde erstellt werden, wenn Herr A H ein wertmäßiges vergleichbares Grundstück erwirbt.

4. Rückzahlung:

Es handelt sich um einen endfälligen Kredit. Daher erklärt sich der Kreditnehmer bereit den Kredit in voller Höhe bis Ende der Laufzeit zurückzuzahlen. Vorzeitige Rückzahlungen in Teilbeträgen sind zulässig.“

< Zessionsvertrag vom 30. Dezember 2009

„Zwischen Herrn H A und der Beschwerdeführerin wurde am selben Tag ein Kreditvertrag abgeschlossen. Bei Fälligkeit des Kredites und bei nicht rechtzeitiger Rückzahlung des Kredites, tritt Herr A H an die Beschwerdeführerin folgende Forderungen in Höhe der Kreditsumme ab:

- Leistungsforderungen als Geschäftsführer an die Beschwerdeführerin**
- Sonstige Leistungsforderungen an die Beschwerdeführerin**
- alle anderen Forderungen an Zahlungspflichtige**

Die Abtretung der Forderungen bedingt die Fälligkeit des Kredites. Erst nach dessen Fälligkeit und unter dem Umstand, dass Herr A H den Kredit nicht rechtzeitig zurückzahlt, werden die Forderungen an die Beschwerdeführerin in Höhe der Kreditsumme abgetreten.

Die Beschwerdeführerin ist hiermit informiert, dass die Forderungen von Herrn A H zur Sicherung des Kredites bei der Beschwerdeführerin dienen. Herr A H ist verpflichtet bei Fälligkeit des Kredites bzw. bei nicht rechtzeitiger Rückzahlung des Kredites der

Beschwerdeführerin alle Forderungen gegenüber Zahlungspflichtige offenzulegen. Auf Anforderung der Beschwerdeführerin hat Herr A H jederzeit alle Forderungen gegenüber Zahlungspflichtige offenzulegen. Die Beschwerdeführerin ist berechtigt, aber nicht verpflichtet, bei nicht rechtzeitiger Rückzahlung des Kredites die abgetretenen Forderungen nach deren Fälligkeit in der Höhe der offenen Kreditsumme einzuziehen. Herr A H verpflichtet sich, allfällige Veränderungen der abgetretenen Forderungen unverzüglich der Beschwerdeführerin bekannt zu geben.“

In einer **Stellungnahme** an den Fachbereich gab der zuständige Sachbearbeiter bekannt, dass in der Bilanz das Darlehen nicht als solches ausgewiesen worden sei, sondern unter Forderungen Verrechnungskonto GmbH-Geschäftsführer.

Die Abtretung der im Zessionsvertrag genannten Forderungen sei nicht fremdüblich. Im Übrigen sei das Verrechnungskonto lt. Bilanz zum 31.12.2011 aufgelöst worden, aus welchen Mitteln die Rückzahlung erfolgt sei, sei nicht erhoben worden. Eine offene Ausschüttung der GmbH sei jedenfalls nicht erfolgt.

Herr A hätte im Jahr 2011 ca. 22.000,00 € Geschäftsführerbezüge bezogen.

Mit **Vorlagebericht vom 17. Dezember 2013** wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt (gemäß § 323 Abs. 38 BAO nunmehr zuständig: Bundesfinanzgericht).

Mit **Schreiben vom 22. September 2015** seitens des nunmehr zuständigen Richters wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, weitere Informationen nachzureichen:

- 1.) Klare Darstellung der Entwicklung des entsprechenden Verrechnungskontos.
- 2.) Im Jahr 2011 sei das „Verrechnungskonto“ aufgelöst worden; nunmehr würde es ein Konto „Ausleihungen an Beteiligungsunternehmen“ geben.

Es werde um genaue Ausführungen hierzu ersucht, weiters um detaillierte Darlegung der Zahlungsflüsse.

Darlegung der Gründe für die beinahe Verdopplung der Geschäftsführerbezüge im Jahr 2013 (+30.000,00 €).

- 3.) Darstellung der „Bonität des Geschäftsführers“ im Zeitpunkt der Darlehengewährung. Darlegung der Forderungsentwicklungen des Geschäftsführers gegenüber der Beschwerdeführerin bzw. sonstiger Zahlungspflichtiger.
- 4.) Im Falle der Darlehenstilgung: Finanzierung dieser Tilgung (Zahlungsflüsse).

Im **Antwortschreiben vom 27. November 2015** wurde hierzu wie folgt Stellung bezogen:
„zu 1.)

In der Beilage finden sie das detaillierte Verrechnungskonto des Geschäftsführers für das Jahr 2009. Auf diesem ist ersichtlich, wie sich der Saldo mit der Bezeichnung „Abstimmung Deb+Kred.EU“ zusammensetzt.

Aufgrund einer Fehlinformation auf den Ausgangsrechnungen erfolgten die Zahlungseingänge auf ein Konto des Geschäftsführers. Dies wurde von dem damaligen Buchhaltungsbüro nicht als Fehler erkannt. Bei den Lieferanten waren es in der Regel Einzüge und dies wurde erst im Zuge der Bilanzerstellung berichtet. Die Fehler wurden erst gegen Ende des Jahres 2009 entdeckt und haben sich vereinzelt, in geringem

Umfang noch darüber hinaus fortgesetzt. Manche Kunden haben das Zielkonto nicht geändert bzw. sind die erforderlichen Änderungen nicht immer bei den richtigen Personen angekommen.

Für uns sind die Verbuchungen klar und nachvollziehbar. Sollten sie für einzelne Positionen noch genauere Erläuterungen benötigen, so bitten wir sie, uns diese durch Einzelanmerkungen bekanntzugeben.

Im Soll wurden Zahlungen vom GmbH-Konto zugunsten des Geschäftsführers verbucht.

Im Haben waren es entweder Verrechnungen von Spesen im Auftrag der GmbH, oder Zahlungen für die GmbH.

Zu 2.)

Das Geld wurde nicht zurückbezahlt. Die Umbuchung erfolgte auf ein Finanzanlagenkonto, da es sich um eine langfristige Forderung handelt und diese nach dem UGB dort aktiviert werden muss.

Der Geschäftsführer zahlt sich in den Anfangsjahren aufgrund der Geschäftssituation verhältnismäßig niedrige und eingeschränkte Bezüge aus. Die Nachzahlungen des Sonderbonus von 500,00 € pro Monat war ab dem Zeitpunkt vorgesehen, ab dem es das Bilanzergebnis der GmbH erstmalig verkraftet.

Im Jahr 2014 wurden monatlich 3.900,00 € und 2015 monatlich 3.978,00 € an Geschäftsführervergütung ausbezahlt.

Zu 3.)

Es gab keine tatsächlichen Zinszahlungen, sondern diese wurden dem Verrechnungskonto angelastet. Der Kredit wurde mit 31.12.2012 aktiviert. Ab diesem Zeitpunkt werden die Zinsen gesondert dem Verrechnungskonto angelastet und nicht mehr dem Kredit zugeschlagen.

Die genaue Bezeichnung der Zinsen finden sie in der Beilage. Es erfolgte tatsächlich auch ein Status/eine Bonitätsprüfung, wobei diese bis dato nicht auffindbar sind (wahrscheinlich durch den Aktenverlust durch das Hochwasser 2013). Jedenfalls erinnert sich der Geschäftsführer daran, dass diese einer eben solchen durch ein Kreditinstitut in Schärding in zeitlicher Nähe folgte, die bisher ergebnislos versucht wurde, nochmals zu beschaffen. Diese wird ihnen umgehend nachgereicht (allerspätestens Jänner – wir verweisen auf die bereits dargestellten Gründe für die bisherigen Verlängerungsersuchen).

Zu 4.)

Der Kredit wurde nicht getilgt. In der Beilage finden sie die Ergänzung vom 18. Dezember 2014 zum Kreditvertrag vom 30. Dezember 2009. In dieser Ergänzung wurde eine Verlängerung des Vertrages um 5 Jahre vereinbart. Der Kredit ist daher spätestens am 30. Dezember 2019 fällig.

Zu 5.)

Der Inhalt bzw. die geforderten Unterlagen des Ergänzungsersuchens vom 2. November 2011 wurden bei Herrn P telefonisch erfragt und von diesem am 17. Oktober 2013 schriftlich beantwortet.

Beilagen:

< Ergänzung zum Kreditvertrag vom 30.12.2009 (18.12.2014)
< Konto 2260 (Verrechnungskonto GmbH-Geschäftsführer 1.1.-31.12.2011;
1.1.-31.12.2010): Bankstände/Zinsertrag
< Konto 3461 (Verrechnungskonto 1.1.-31.12.2011; 1.1.-31.12.2010; 31.12.2013; 2009):
Bankstände/Zinsertrag.“

Mit **Datum 10. Dezember 2015** wurden das Schreiben vom 22. September 2015 sowie das Antwortschreiben vom 27. November 2015 dem zuständigen Amtsvertreter zur Kenntnis- und allfälligen Stellungnahme übermittelt. Im Besonderen wurde auf das VwGH Erkenntnis vom 26.2.2015 (2012/15/0177) hingewiesen. Darin erkannte der Gerichtshof, dass hinsichtlich Fremdüblichkeit kein Schwerpunkt zu legen sei. Wesentlich sind die Ernstlichkeit der Rückzahlungsabsicht und die Bonität des Gesellschafters.

Im **Antwortschreiben vom 22. März 2016** gab der zuständige Amtsvertreter bekannt, dass eine nachträgliche Bonitätsprüfung kaum möglich sei. Die Richtlinien seien bis dato noch nicht an das angeführte VwGH-Erkenntnis angepasst worden.

Die Entscheidung des VwGH sei etwas unverständlich, da gerade Verrechnungskonten einerseits das Vermögen der GmbH schmälern und andererseits zu unversteuerten Zuwendungen an (die) Anteilsinhaber führen würden. Außerdem sei es doch so, dass gerade beim Trennungsprinzip Verträge zwischen der Körperschaft und den Anteilseignern das Ausschlaggebende seien.

Mit **Schreiben vom 25. März 2016** wurde die Beschwerdeführerin darauf hingewiesen, dass der Punkt 3 vom 27. November 2015 (Bonität) noch ausständig sei. Es werde um Nachrechnung der damals erwähnten Unterlagen ersucht.

Im **Antwortschreiben vom 29. März 2016** wurde hierzu angegeben, dass die Bonitätsbeurteilung, welche im Laufe des Jahr 2009 aus den erhobenen Daten der Hausbank von Herrn A (Bank , Ansprechpartner Hr. Ch) und ergänzenden Angaben und Daten von Herrn A durchgeführt wurde, deren Dokumentation allerdings den massiven Auswirkungen des Hochwassers 2013 zum Opfer gefallen seien, hätte wie folgt soweit rekonstruiert werden können:

Hr. A würde persönlich über ein umfangreiches Fotoarchiv verfügen, aus dem bereits viele Fotos veröffentlicht worden seien und teilweise auch Lizenzgebühren verrechnet werden hätten können. Eine Bewertung sei schwierig.

Hr. A sei Eigentümer von 258/1000 Anteilen an der Liegenschaft mit dem Wohnungseigentum verbunden sei. Die gesamte Liegenschaft würde über 2 Wohneinheiten mit rund 100m² Kellergeschoss- und 280m² Wohnnutzfläche verfügen und von Seite der Bank werde ein Verkehrswert von 350.000,00 € angenommen.

Die Gesamtliegenschaft sei mit einem Pfandrecht über 220.000,00 € belastet, wovon aktuell noch rund 192.000,00 € (auf Hannes A ursprünglich 200.000,00 €) aushalten und wozu als gesonderten Tilgungsträger in eine Rentenversicherung bei Standard Life von 2008-2033 angespart werde (aktueller Rückkaufswert bei vorzeitiger Kündigung auszahlbar rund 26.600,00 € bei 395,00 € Ansparbetrag/Monat). Der VKB würde

zur Besicherung zusätzlich eine Risikolebensversicherung bei Dialog auf H A über 140.000,00 € dienen.

Auf der Liegenschaft würde kein Veräußerungs- oder Belastungsverbot liegen. Herr A sei jederzeit bereit zu Gunsten der Beschwerdeführerin eine einverleibungsfähige Pfandbestellungsurkunde auf seinen Anteil zu unterzeichnen.

Hr. A verfüge persönlich seit 2009 über 100% der Anteile an der Beschwerdeführerin deren Rohgewinn von 2009 mit rund 170.000,00 € auf zuletzt über 230.000,00 € gestiegen sei (die Personalkosten seien dabei lediglich um die Inflationsrate gestiegen).

Hr. A hätte 2009 in einer Mietwohnung mit einer Kostenbelastung von rund 600,00 €/ Monat gewohnt.

Unterhaltspflichten hätten für die beiden Kinder K1 und K2 zugunsten der geschiedenen Gattin bestanden.

Rückstände (per 31.10.2009) bei Finanzamt 0,00 € und. lat. Nachbelastungen für Vorjahre insgesamt 23.540,00 € (getilgt!).

SVA der gew. Wirtschaft 2.706,62 € und lat. Nachbelastungen für Vorjahre insgesamt 14.340,00 € (getilgt!)

Diese Darstellung erfolgte iA u. iV von Hrn. A.

ENTSCHEIDUNG

A) Dem Erkenntnis wurde folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

In den Zeiträumen 2009, 2010 und 2010 wuchs das Verrechnungskonto des Gesellschafters und Geschäftsführers auf den Betrag von 60.225,29 € (Stand 31.12.2010). Nachdem dem Geschäftsführer ein Vorhalt des Finanzamtes offensichtlich nicht zugestellt wurde (keine Zustellung mittels Rückschein), wurden Unterlagen erst im Rechtsmittelverfahren vorgelegt:

- < Kreditvertrag und Zessionsvertrag
- < Evidenzkonto

Im Kreditvertrag (30. Dezember 2009) wurde vereinbart, dass ein Kredit bis zur Höhe von 100.000,00 € eingeräumt wurde (endfällig); die vereinbarten Zinsen wurden laufend dem Verrechnungskonto angelastet.

Besichert wurde der Kredit mit einer Sicherungszession.

In der Bilanz wurde dieses Darlehen nicht als Darlehen ausgewiesen, sondern als Forderungen Verrechnungskonto.

Nach Ansicht des Finanzamtes ist diese Vorgangsweise (Zessionsvertrag) keinesfalls fremdüblich.

Ob eine ausreichende Bonität des Gesellschafters/Geschäftsführers vorliegt, konnte seitens des Finanzamtes nicht dargestellt werden.

Seitens der Beschwerdeführerin wurde diesbezüglich dargestellt, dass der Geschäftsführer zwar Schulden hat, aber auch entsprechende Sicherheiten (Liegenschaft; Unternehmensbeteiligung).

B) Rechtliche Würdigung

1. Verdeckte Ausschüttung

Gemäß § 8 Abs. 1 KStG 1988 bleiben bei der Ermittlung des Einkommens Einlagen und Beiträge jeder Art insoweit außer Ansatz, als sie von Personen in ihrer Eigenschaft als Gesellschafter, Mitglieder oder in ähnlicher Eigenschaft geleistet werden.

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.

Wie bereits oben ausgeführt, ist gegenständlich das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26.2.2015 (VwGH 26.2.2015, 2012/15/0177) zu beachten. Es ist jedenfalls zu prüfen, worin dem Gesellschafter durch eine Zuwendung ein tatsächlicher Vorteil verschafft wurde.

Ein wesentliches Element dieser Prüfung ist die Auseinandersetzung mit der Frage, ob eine Rückzahlung der auf dem Verrechnungskonto verbuchten Beträge von vornherein nicht gewollt oder wegen absehbarer Uneinbringlichkeit nicht zu erwarten war, womit die buchmäßige Erfassung der vollen Forderung nur zum Schein erfolgt wäre und im Vermögen der Gesellschaft keine durchsetzbare Forderung an die Stelle der ausgezahlten Beträge getreten wäre (vgl. VwGH 17.12.2014, 2011/13/0115). Diesfalls lägen verdeckte Ausschüttungen der von der belangten Behörde angenommenen, nicht nur die Konditionen der Zurverfügungstellung zurückzuzahlender Beträge betreffenden Art vor (vgl. VwGH 28.4.2009, 2004/13/0059, und daran anknüpfend etwa noch die Erkenntnisse vom 28.9.2011, 2006/13/0084, vom 26.2.2014, 2009/13/0112, und vom 22.5.2014, 2011/15/0003).

Ob verdeckte Ausschüttungen anzunehmen sind, hängt somit vor allem von der Ernstlichkeit einer Rückzahlungsabsicht hinsichtlich der von der Gesellschaft empfangenen Beträge ab (vgl. VwGH 6.7.2011, 2008/13/0005). Es ist zu prüfen, ob aus den Umständen zu schließen ist, dass die Erfassung auf dem Verrechnungskonto nach Ansicht der Gesellschaft einer tatsächlich aufrechten Verbindlichkeit des Gesellschafters entspricht (vgl. VwGH 28.4.2009, 2004/13/0059).

Dies hängt vom Gesamtbild der jeweils im Einzelfall gegebenen Verhältnisse ab (vgl. VwGH 22.5.2014, 2011/15/0003).

Bei der Beurteilung eines Kreditvertrages für steuerliche Zwecke ist nach Lehre und Rechtsprechung stets von einem Gesamtbild der Verhältnisse auszugehen und nicht anhand einzelner Kriterien zu urteilen. Demnach ist ein Darlehensvertrag mit steuerlicher Wirkung anzuerkennen, wenn unter anderem ein bestimmter bzw. bestimmbarer

Rückzahlungstermin vereinbart und Zinsfälligkeit, sowie ein bestimmter Kreditrahmen festgelegt wurden (vgl. VwGH 26.9.1985, 85/14/0079). Diese Anforderungen wurden durch den vorgelegte Kredit- bzw. Zessionsvertrag erfüllt.

Die Ernstlichkeit einer Rückzahlungsabsicht ist aber das zentrale Kriterium gegenständlicher Beurteilung – zum Zeitpunkt des Eingehens des Darlehens bzw. Belastung auf dem Verrechnungskonto.

Der Verwaltungsgerichtshof hat auch ausgesprochen, dass weder das Fehlen einer Urkunde über ein Geschäft noch fehlende Beschlüsse der abgabenrechtlichen Anerkennung entgegen stehen müssen. Die Angehörigenjudikatur kommt dann zum Tragen, wenn berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen (vgl. VwGH 22.5.2014, 2011/15/0003).

Im streitgegenständlichen Fall hat das zuständige Finanzamt nicht vorwiegend die Ernstlichkeit einer Absicht auf Rückzahlung bzw. Rückforderung, sondern vielmehr die fehlende Fremdüblichkeit einzelner Umstände der Darlehenshingabe in den Mittelpunkt ihrer Prüfung gestellt und dabei insbesondere fehlende Vereinbarungen hinsichtlich Darlehensrückzahlung, Zinsfälligkeit und Sicherheiten gerügt. Das tatsächliche Fehlen einer ernsthaften Rückzahlungsabsicht des Gesellschafters zeigt der angefochtene Bescheid jedoch nicht schlüssig auf. Es wurde auch nicht nachgewiesen, dass die vorgelegten Unterlagen (Kreditvertrag bzw. Zessionsvertrag) nicht anzuerkennen wären – bzw. nicht bereits seit 30. Dezember 2009 existieren würden. Darin wurden klar ein Rückzahlungstermin und auch eine fremdübliche Verzinsung vereinbart. Es war also sehr wohl auch eine schriftliche Dokumentation der Vertragsgestaltung vorhanden – welche im Übrigen nicht zwingend notwendig gewesen wäre.

Das Fehlen von Sicherheiten kann zwar geeignet sein, die Ernsthaftigkeit der behaupteten Rückzahlungsabsicht im Zeitpunkt der Entnahmen zu verneinen und die Verbuchung von Forderungen als korrekturbedürftig zu erachten, weil verdeckte Ausschüttungen in der Form von Vermögensverschiebungen zugunsten der Gesellschafterin vorliegen. Dazu hätte es aber einer Auseinandersetzung mit der Bonität des Gesellschafters bedurft (vgl. VwGH 28.4.2009, 2004/13/0059 sowie VwGH 22.5.2014, 2011/15/0003).

Der zuständige Amtsvertreter hat auf Anfrage des zuständigen Richters bekannt gegeben, dass eine nachträgliche Bonitätsprüfung kaum möglich sei.

Dass die Rückzahlung des Kredites vom Gesellschafter an die Gesellschaft nicht möglich und allenfalls auch nicht gewollt war, kann unter den dargestellten Gegebenheiten nicht unterstellt werden.

Selbst das Finanzamt hat die Rückzahlungsabsicht nicht in Frage gestellt – es wurde lediglich die „Fremdunüblichkeit“ ins Zentrum der Begründung gerückt.

Dass die angeführten Forderungen (lt. Zession) nicht von Wert gewesen seien, wurde ebenfalls nicht behauptet.

Auch nach den Darstellungen im Schreiben vom 27. November 2015 (bzw. 29. März 2016) kann eine mangelnde Absicht bzw. Unmöglichkeit der Rückzahlung nicht unterstellt

werden. Es wurde dargelegt, dass der Geschäftsführer Eigentümer eine Liegenschaft ist (und auch bereits im Jahr 2009 war). Auch die Beteiligung des Beschwerdeführers stellt doch auch einen Vermögenswert dar. Dass also keine (ausreichende) Bonität und Rückzahlungsabsicht bzw. Rückzahlungswille von Beginn an vorhanden gewesen ist, konnte auch das Finanzamt nicht hinreichend widerlegen.

Die Haftungsbescheide für die Zeiträume 2009, 2010 und 2011 jeweils vom 30. August 2013 waren demnach ersatzlos aufzuheben und die darin enthaltenen KEST-Beträge nicht weiter vorzuschreiben.

C) Zulässigkeit einer Revision

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Gegenständlich hat der Verwaltungsgerichtshof bereits klare Regelungen herausgearbeitet (vgl. VwGH 26.2.2015, 2012/15/0177), sodass keine der gesetzlichen Revisionsbestimmungen erfüllt sind.

Linz, am 5. April 2016