

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter über die als Beschwerde zu erledigende Berufung der Beschwerdeführerin, vertreten durch Mag. Andreas Wallner, Steuerberater in 8010 Graz, Neutorgasse 51, vom 03.05.2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 27.04.2011 betreffend Kapitalertragsteuer 2005 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Beschwerdeführerin wird gemäß § 93 EStG 1988 zur Haftung für Kapitalertragsteuer für 2005 im Betrag von 2.825,26 Euro (Bemessungsgrundlage 11.301,04 Euro) herangezogen.

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

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin ist eine (unter gleichzeitiger Einbringung eines im Jahr 2004 gegründeten Einzelunternehmens) mit Erklärung vom 20.09.2005 errichtete Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Geschäftszweig der Beschwerdeführerin ist „Medien-, Verkehrs- u. Systemtechnik“. Gesellschafter und Geschäftsführer der Beschwerdeführerin ist Dipl. Ing. PS.

Mit **Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 30.03.2010** führte die belangte Behörde bei der Beschwerdeführerin eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer sowie Kapitalertragsteuer 2005 bis 2007 durch.

Nach Abschluss der Außenprüfung zog die belangte Behörde die Beschwerdeführerin mit dem hier angefochtenen **Bescheid vom 27.04.2011** zur Haftung für Kapitalertragsteuer

für 2005 im Betrag von 39.490,62 Euro heran. Grundlage dafür war die Feststellung, dass verdeckte Ausschüttungen an den genannten Gesellschafter im Zusammenhang mit "Instandhaltungskosten" (hier nicht strittig) sowie im Zusammenhang mit einem dem Gesellschafter gewährten Darlehen im Betrag von 110.000 Euro (hier strittig) bestünden.

Dem mit 15.04.2011 datierten **Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung** ist zur Begründung der Heranziehung zur Haftung für Kapitalertragsteuer im Zusammenhang mit dem dem Gesellschafter gewährten Darlehen zu entnehmen (siehe Tz 2):

#### *Darlehen 2005*

*Im Prüfungsjahr 2005 gewährte die geprüfte Gesellschaft dem Gesellschafter-Geschäftsführer ein Darlehen in Höhe von € 110.000,00.*

*Die genaue Darstellung zu dieser Betriebsprüfungsfeststellung und die rechtliche Würdigung findet sich auf den Beiblättern bzw. Seiten 1 – 4.*

*Die Darlehenshingabe in Höhe von 110.000,00 € stellt im Zeitpunkt der Auszahlung im Jahr 2005 eine verdeckte Gewinnausschüttung dar und wird mit 33,33% der Kapitalertragsteuer abgezogen.*

*Die Zinsen welche für das o.a. Darlehen angesetzt und gewinnerhöhend verbucht wurden, sind in den Prüfungsjahren in nachfolgender Höhe gewinnmindernd hinzuzurechnen.*

In der **Beilage („Beiblätter“)** zum genannten Bericht wird zur Begründung näher ausgeführt:

*[Seite 1 der Beilage]*

#### *I) Sachverhalt lt. Betriebsprüfung:*

*Bei der geprüften Gesellschaft: handelt es sich um eine sogenannte "Ein-Mann - GmbH", d.h. der Geschäftsführer DI PS ist auch zu 100% Gesellschafter.*

*Im Jahre 2005 entnahm DI PS aus der [Beschwerdeführerin] € 110.000,00 in Form eines Darlehens. Anlässlich der Betriebsprüfung wurde auf Verlangen der Prüferin ein Umlaufbeschluss, datiert mit 10. Oktober 2005, vorgelegt. In dem folgenden Sachverhalt beschlossen wurde:*

- 1. Die [Beschwerdeführerin] gewährt dem Gesellschafter Herrn DI PS ein Darlehen in Höhe von € 110.000,00.*
- 2. Das Darlehen wird nach dem 12-Monats-EURIBOR zuzüglich einem Prozent einmal jährlich verzinst.*
- 3. Die Rückzahlung beginnt spätestens mit Oktober 2006. Sie richtet sich nach vorhandenen Liquiditätsreserven und ist bis längstens 12.2014 abzuschließen.*

*Unterfertigt von DI PS.*

*II) Im Zuge der Betriebsprüfung für die Jahre 2005 bis 2007 wurde bezugnehmend auf die Darlehensgewährung der Gesellschaft an ihren Gesellschafter die Fremdüblichkeit überprüft und folgende Feststellung getroffen:*

1) *Nicht fremdübliche Darlehensgewährung der [Beschwerdeführerin] an den Gesellschafter-Geschäftsführer DI PS:*

*a) Fehlende Sicherheiten:*

*Fremdüblich ist, dass Darlehen in der aushaftenden Höhe durch werthaltige Sicherheiten bzw. Bürgschafts- und Haftungserklärungen abgedeckt werden. Im gegenständlichen Fall sind im Umlaufbeschluss keine Sicherheiten angeführt.*

*b) Keine feststehenden Zinsfälligkeiten.*

*Das Darlehen wird einmal jährlich verzinst, wann das genau ist (z.B. am 31.12.) wurde nicht vereinbart.*

*c) Die hingegebenen Beträge übersteigen das Stammkapital (€ 35.000,00)*

*[Seite 2 der Beilage]*

*d) Die Vergabe von Darlehen ist nicht Unternehmensgegenstand der Gesellschaft.*

*e) Eine laufende Rückzahlung, (beginnend mit Oktober 2006) ist nicht erfolgt, die Zinsen wurden dem Darlehenskonto jährlich angelastet.*

*f) Die Rückzahlung richte sich nach den vorhandenen Liquiditätsreserven des Darlehensnehmers, ein genauer Rückzahlungsplan liegt nicht vor, lediglich "bis längstens 12.2014", somit fehlen die Sicherheiten für die Gesellschaft.*

*g) Fremdüblich sind Vereinbarungen dann, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen klaren und eindeutigen Inhalt haben und auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden (u.a. VwGH v. 31.März 2000, 95/15/0056). Ein entsprechendes Erfordernis ist daher ein nach Außen in Erscheinung tretender Akt (Manifestationsakt, vgl. VwGH v. 11.3.1992 ZI. 90/13/0301 bzw. 6.11.1991 89/13/0093). Ein Umlaufbeschluss erzielt bei einer „Einpersonen-GesmbH“ nicht die erforderliche Publizität einer nach außen tretenden Vereinbarung. Ein derartiger Beschluss unterliegt entsprechend auch nicht der Gebühr für Schriften gemäß § 14 TP 7 GebG (vgl. VwGH v. 16. Oktober 1989, 88/15/0090).*

*Verdeckte Gewinnausschüttung:*

*Im Fremdvergleich würde eine Gesellschaft ein solches Darlehen nicht gewähren. 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, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden.*

*In dem vorgelegten Darlehensvertrag bzw. Umlaufbeschluss mangelt es an den o.a. Kriterien zur Anerkennung. Erforderlich für die steuerliche Anerkennung einer Geschäftsbeziehung ist jedenfalls eine klare, ernsthafte, im Voraus abgeschlossene und die Körperschaft bindende Vereinbarung.*

*[Seite 3 der Beilage]*

*Fremdüblich ist, dass das Darlehen zum Zeitpunkt seiner Gewährung der Höhe nach durch werthaltige Sicherheiten bzw. Bürgschafts- und Haftungserklärungen abgedeckt wird, ebenso die Höhe der vereinbarten Zinsen jenen bei einer Darlehensaufnahme der Gesellschaft bei einem Kreditinstitut entsprechen.*

*Entsprechend der ständigen Judikatur des VwGH (siehe zB VwGH 25.2.2004, 99/13/0154 mwN) sind an die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen einer Gesellschaft und deren Gesellschaftern ebenso strenge Maßstäbe anzulegen, wie an die Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen. Solche Vereinbarungen müssen von vornherein ausreichend klar sein und einen eindeutigen Inhalt haben, nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, und einem Fremdvergleich standhalten, widrigenfalls liegen Ausschüttung- bzw. Einlagevorgänge vor, auch wenn diese Vorgänge in zivilrechtliche Geschäfte gekleidet werden (vgl. VwGH 14.12.2000, 95/15/0127; 28.4.1999, 97/13/0068).*

*Zusammenfassend kommt die Betriebsprüfung, aufgrund der obigen Erwägungen, zum Ergebnis, dass die geprüfte Gesellschaft einem fremden Dritten ein solches Darlehen nicht gewähren würde. Bei einer Zusammenschau aller Umstände ist es nicht erwiesen, ob die Darlehensrückzahlung von vorneherein immer gewollt war.*

*Die Darlehenshingabe ist keinesfalls wirtschaftlich begründet, sondern im Verhältnis der Gesellschafter zur Gesellschaft zu finden.*

*Wenn im Darlehensvertrag Vereinbarungen über Sicherheiten und Zinsfälligkeiten fehlen, der Darlehensbetrag das Stammkapital (€ 35.000,00) bei weitem übersteigt, findet ein Vorteilsausgleich nicht statt.*

*Da das Darlehen mit fremden Personen unter denselben wirtschaftlichen Voraussetzungen in der gleichen Rechtsform nicht abgeschlossen worden wäre, muss sich die geprüfte Gesellschaft den Vorwurf einer subjektiven auf Vorteilsgewährung gerichteten Willensentscheidung gefallen lassen.*

*Nach Ansicht der Betriebsprüfung wurde das Rechtsgeschäft so unangemessen gestaltet, dass auf das Vorliegen einer Vorteilsgewährungsabsicht geschlossen werden kann (vgl. Lang/Schuch/Staringer, KStG-Kommentar, § 8, Tz 128 ff).*

*Die Darlehenshingabe in Höhe von 110.000,00 € stellt im Zeitpunkt der Auszahlung im Jahr 2005 eine verdeckte Gewinnausschüttung dar und wird mit 33,33% der Kapitalertragsteuer unterzogen.*

*[Seite 4 der Beilage]*

*III Würdigung der am 12.6.2010 vorgelegten "Inventarliste, der als Sicherheit dienenden Wirtschaftsgüter":*

*Der im Umlaufbeschluss vom 12. 5. 2009 vereinbarte Sachverhalt, dass das zum 31. 12. 2007 aushaftende Darlehen an den Geschäftsführer in Höhe von € 121.982,60 im Geschäftsjahr 2008 mit den bislang als Sicherheit dienenden Wirtschaftsgütern*

*laut beiliegender Liste im Geschäftsjahr zu verrechnen (rückzuzahlen) ist und für das Geschäftsjahr 2008 der Zinssatz für das oben genannte Darlehen mit einem Aufschlag auf den 12-Monats-EURIBOR von 2% (bislang 1%) anzupassen ist, kann nicht mit der Feststellung der Betriebsprüfung aus dem Jahr 2005 als Rückgängigmachung der verdeckten Gewinnausschüttung gewertet werden.*

*Eine Anerkennung der im Jahre 2008 in die Gesellschaft eingelegten Wirtschaftsgüter als Kriterium eines Vorteilsausgleichs wird von der Betriebsprüfung versagt, da weder ein zeitlicher noch wirtschaftlicher Zusammenhang besteht. (im Umlaufbeschluss vom 10. Oktober 2005 wurde nicht über die "bislang als Sicherheit dienenden Wirtschaftsgüter - des Gesellschafters abgesprochen)*

*Für die Feststellung einer verdeckten Ausschüttung sind aber nicht zukünftige Entwicklungen sondern die Verhältnisse zum jeweiligen Stichtag maßgeblich, hätte es ein Abgabepflichtiger doch sonst in der Hand, durch die Finanzverwaltung erkannte, für den Abgabepflichtigen unerwünschte rechtliche Folgen durch entsprechende Maßnahmen im Nachhinein hintanzuhalten.*

Mit **Berufungsschreiben vom 03.05.2011** wendet sich die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter gegen den angefochtenen Bescheid. Darin wird zur Begründung ausgeführt:

*[Seite 1 des Berufungsschreibens]*

*Mit Bericht der Betriebsprüfung bei der [Beschwerdeführerin] vom 15.04.2011 wurde das im Jahr 2005 gewährte Darlehen der Gesellschaft an den Gesellschafter-Geschäftsführer in Höhe von EUR 110.000,-- als verdeckte Gewinnausschüttung betrachtet, und dies der Kapitalertragssteuer von 33,33%, somit EUR 36.665,75 unterzogen.*

*Da es sich unserer Ansicht nach keinesfalls um eine verdeckte Gewinnausschüttung, sondern um ein Darlehen handelt, erheben wir dagegen Einspruch.*

*Der Sachverhalt hinsichtlich der Darlehensgewährung im Jahr 2005 sowie die schriftliche Dokumentation dazu im Rahmen des Umlaufbeschlusses vom 10. Oktober 2005 ist - wie von der Betriebsprüfung unter Punkt I) der Beilage zum Prüfungsbericht vom 24.03.2011 ausgeführt - unstrittig.*

*[Seite 2 des Berufungsschreibens]*

*im Punkt II) der o.a. Beilage vertritt die Betriebsprüfung die Auffassung, dass das gewährte Darlehen nicht der Fremdüblichkeit entspricht und begründet dies mit zahlreichen Argumenten.*

*Nachfolgend werden die Argumente der Betriebsprüfung angeführt und jeweils die aus unserer Sicht zutreffende Beurteilung dazu ergänzt:*

*a) Fehlende Sicherheiten: Nach Ansicht der Betriebsprüfung muß das Darlehen durch werthaltige Sicherheiten bzw. Bürgschafts- und Haftungserklärungen abgedeckt werden. Dies fehlt in diesem Fall.*

*Dazu ist festzuhalten, dass der Darlehensnehmer, Herr Dipl.-Ing. PS zum Zeitpunkt der Darlehensgewährung und während der Darlehenslaufzeit über ausreichende Bonität verfügte, sodass die Gesellschaft auch ohne Gewährung von zusätzlichen Sicherheiten von der Rückzahlung des gewährten Darlehens ausgehen konnte. Die Einkommens- und Vermögenssituation von Herrn DI PS bot für sich alleine betrachtet bereits ausreichende Sicherstellung. Zur Einkommens- und Vermögenssituation von Herrn DI PS sei angeführt, dass Herr DI PS im Jahr 2005 einen Geschäftsführerbezug in Höhe von EUR 100.171,-- bezog, und Hälfteeigentümer einer Liegenschaft (Grundstück und Haus) in Graz-Weinitzen ist. Darüberhinaus wäre im Fall des Zahlungsverzuges die Gesellschaft jederzeit in der Lage gewesen, das Darlehen aus dem Geschäftsführerbezug zu bedienen. Der Verzicht auf zusätzliche Sicherheiten beruht daher auf der ausreichenden Bonität von Herrn DI PS und ist daher fremdüblich.*

*b) Keine feststehenden Zinsfälligkeiten: Die Betriebsprüfung meint, aus der Formulierung im Umlaufbeschluss "das Darlehen wird einmal jährlich verzinst..." ergeben sich keine feststehenden Zinsfälligkeiten.*

*Dazu ist auszuführen, dass im Prüfungszeitraum die Zinsen einmal im Jahr gebucht wurden. Da seitens des Darlehensnehmers dagegen kein Einspruch erhoben wurde, ist von der beidseitigen Anerkennung der jährlichen Verzinsung auszugehen.*

*c) Die hingegebenen Beträge übersteigen das Stammkapital (€ 35.000).*

*Dazu wird ausgeführt, dass das buchmäßige Eigenkapital der Gesellschaft zum Zeitpunkt der Darlehenshingabe im Jahr 2005 mit EUR 172.347,09 deutlich höher als das gewährte Darlehen war. Setzt man zusätzlich das Eigenkapital im Verhältnis zur Bilanzsumme dann ergibt sich eine Eigenkapitalquote von 31,1%. Im Bereich der Banken ist es durchaus üblich, dass Darlehen an Kreditnehmer hingegeben werden, deren Höhe das Stammkapital bei weitem übersteigen, verfügen Banken doch im Durchschnitt über eine Eigenkapitalquote von lediglich 8%-10% der Bilanzsumme.*

*d) Die Vergabe von Darlehen ist nicht Unternehmensgegenstand der Gesellschaft.*

*Dazu wird auf den Umlaufbeschluss verwiesen, wonach Herr DI PS als Gesellschafter der Darlehensgewährung ausdrücklich zugestimmt hat und somit eine gesellschaftsrechtliche Deckung des Darlehens gegeben ist.*

*[Seite 3 des Berufungsschreibens]*

*e) Eine laufende Rückzahlung sei nicht erfolgt, die Zinsen wurden dem Darlehenskonto jährlich angelastet.*

*Zunächst sei auf die Vereinbarung im Umlaufbeschluss verwiesen, die wie folgt lautet: "Die Rückzahlung beginnt spätestens im Oktober 2006. Sie richtet sich nach vorhandenen Liquiditätsreserven und ist bis längstens 12.2014 abzuschließen". Demnach handelt es sich wirtschaftlich betrachtet um ein endfälliges Darlehen (Fälligkeitstermin somit im Dez. 2014), wobei es dem Darlehensnehmer frei gestellt ist, auch vorzeitig - also vor Ende der Laufzeit – ["nach den vorhandenen Liquiditätsreserven..."] eine Rückzahlung zu tätigen.*

*Darlehen ohne laufende Rückzahlungen mit Tilgung des gesamten Darlehensbetrages zum Fälligkeitstermin am Ende der Laufzeit sind durchaus in der Wirtschaft üblich und keinesfalls als "nicht fremdüblich" einzustufen.*

*Die Tatsache, dass während des Prüfungszeitraumes keine Rückzahlung erfolgte, widerspricht daher keinesfalls der im Umlaufbeschluss getroffenen Vereinbarung.*

*f) Fehlende Sicherheiten unter Berücksichtigung der Laufzeit bis 12.2014*

*Offensichtlich wird hier von der Betriebsprüfung in Hinblick auf die Kreditlaufzeit (2005 bis 2014, somit 9 Jahre) der Mangel an Sicherheiten als nicht fremdüblich gesehen. Dazu ist grundsätzlich festzuhalten, dass die Laufzeit des Darlehens mit 9 Jahren durchaus in fremdüblichem Rahmen ist. Unter Hinweis auf die zum Zeitpunkt der Darlehenshingabe bestehende ausreichende Bonität des Darlehensnehmers, und der Tatsache, dass es während des Prüfungszeitraumes zu keiner Verschlechterung der Bonität des Darlehensnehmers gekommen ist, bestand für die Gesellschaft im Prüfungszeitraum keine Veranlassung, auf die Beibringung von (weiteren) Sicherheiten zu bestehen.*

*g) Umlaufbeschluss erzielt bei Ein-Personen GmbH nicht die erforderliche Publizität*

*Unseres Erachtens ist durch den Umlaufbeschluss ausreichend Publizität gegeben.*

*Folgende Argumente werden von uns noch zusätzlich vorgebracht:*

- Wirtschaftliche Begründung der Darlehensgewährung:*

*Festzuhalten ist, dass sich die Betriebsprüfung mit einer wirtschaftlichen Begründung des Darlehens an den Gesellschafter in keiner Weise auseinandergesetzt hat. Dazu ist festzuhalten, dass die Gesellschaft aus der Darlehensgewährung im Prüfungszeitraum Zinserträge in Höhe von EUR 12.030,-- erzielen konnte. Setzt man die Zinsen im Verhältnis zum Darlehensbetrag, dann ergeben sich Zinsen von durchschnittlich rd 3,6% (!) pro Jahr. Da die Gesellschaft im Prüfungszeitraum praktische keine Fremdfinanzierung (Bankschulden) hatte und die Veranlagung der liquiden Mittel bei einer Bank deutlich weniger Zinsen gebracht hätte (Guthabensverzinsung zwischen 0,5% bis 1,5% pro Jahr) liegt aus der Sicht der Gesellschaft eine wirtschaftliche Begründung der Darlehensgewährung jedenfalls vor.*

- Konkret festgelegter Kreditrahmen:*

*Bei dem gewährten Darlehen wurde der Darlehensbetrag der Höhe nach konkret festgelegt und dies auch schriftlich fixiert.*

*[Seite 4 des Berufungsschreibens]*

- Möglichkeit der Einlagenrückzahlung:*

*Weiters ist hinsichtlich der wirtschaftlichen Begründung der Darlehensgewährung festzuhalten, dass die Gesellschaft über "nicht gebundene Kapitalrücklagen" von EUR 24.855,69 verfügt, welche im Rahmen einer Einlagenrückzahlung (gemäß § 4 Abs 12 EStG) jederzeit an den Gesellschafter ohne Belastung von Kapitalertragssteuer ausschüttbar sind. Hätte die Gesellschaft eine Ausschüttung*

*(anstelle Darlehensgewährung) beabsichtigt, wäre daher jederzeit die Auflösung der nicht gebundenen Kapitalrücklagen möglich gewesen und daraus eine Ausschüttung - ohne Kapitalertragssteuerbelastung - durchzuführen. Seitens der Gesellschaft wurde jedoch bewußt die "Darlehensvariante" gewählt, weil damit zusätzliche Erträge (Zinserträge) erzielbar waren.*

*Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Darlehenshingabe dem Maßstab der Fremdüblichkeit entspricht weil,*

- die Darlehenshingabe schriftlich dokumentiert ist und somit klar nach außen zum Ausdruck gebracht wurde,*
- eine fremdübliche Verzinsung mit angemessenen Aufschlag zum Ansatz kam,*
- eine wirtschaftliche Begründung des Darlehens unter Hinweis auf die daraus für die Gesellschaft erzielten Erträge gegeben ist,*
- aufgrund der Bonität des Darlehensnehmers für ausreichend Sicherheiten vorgesorgt war,*
- die Darlehensgewährung in guter wirtschaftlicher Situation der Gesellschaft (unter Hinweis auf Eigenkapital der Gesellschaft) erfolgte*

*und somit unter Berücksichtigung des Gesamtbildes der Verhältnisse die Gewährung des Darlehens als fremdüblich einzustufen ist.*

*Ergänzend sei festgehalten, dass im Jahr 2008 eine gänzliche (vorzeitige) Tilgung des Darlehensbetrages erfolgte. Dies wurde auch im Rahmen der Betriebsprüfung so zur Kenntnis genommen.*

*Es wird daher beantragt, den Bescheid über die Kapitalertragssteuer (Haftungsbescheid) vom 27.04.2011 über EUR 39.490,62 in Höhe eines Teilbetrages von EUR 36.665,75 aufzuheben, den Bescheid über die Körperschaftssteuer 2005 bis 2007 hinsichtlich der Darlehenszinsen wieder in den ursprünglichen Stand zu versetzen und die Anspruchszinsen für 2005) neu festzusetzen.*

Die belange Behörde legte die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat im März 2012 zur Entscheidung vor.

***Das Bundesfinanzgericht hat über die gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde zu erledigende Berufung erwogen:***

Verdeckte Ausschüttungen sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form außer der Dividende oder sonstigen offenen Gewinnverteilung unter welcher Bezeichnung auch immer gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde. Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben.



Diese Ursache wird an Hand eines Fremdvergleiches ermittelt (VwGH 20.01.2010, 2007/13/0009, unter Hinweis auf VwGH 04.02.2009, 2008/15/0167).

Verzichtet eine Kapitalgesellschaft causa societatis zu Gunsten eines Gesellschafters auf eine ihm gegenüber bestehende Forderung, so liegt im Zeitpunkt des (allenfalls schlüssigen) Verzichts eine verdeckte Ausschüttung vor (vgl. VwGH 20.01.2010, 2007/13/0009, unter Hinweis auf VwGH 26.04.2006, 2004/14/0066, und VwGH 24.09.2008, 2008/15/0110).

Die Zurechnung einer verdeckten Ausschüttung durch die Abgabenbehörde für den Streitzeitraum 2005 wäre nur dann rechtens, wenn in diesem Zeitraum ein (allenfalls auch schlüssiger) Verzicht auf die Darlehensforderung seitens der Beschwerdeführerin erfolgt wäre. Das bloße Aufgeben des Rückzahlungswillens eines Schuldners bringt dabei die Schuld noch nicht in Wegfall (vgl. VwGH 20.01.2010, 2007/13/0009, unter Hinweis auf VwGH 04.02.2009, und VwGH 28.04.2009, 2004/13/0059).

Dass laut Begründung zu den angefochtenenen Bescheiden "die geprüfte Gesellschaft einem fremden Dritten ein solches Darlehen nicht gewähren würde", beantwortet noch nicht die Frage, **ob damit auch von vornherein (also bereits bei Darlehensgewährung im Streitjahr!) auf die Einbringung eines - bilanzierten - "Darlehens" verzichtet wurde**. Weder aus "fehlenden Sicherheiten" (von seiten der Beschwerdeführerin wird dem übrigens im Berufungsschreiben die Höhe des Geschäftsführerbezuges des Darlehensnehmers sowie dessen Miteigentumsanteil an einer Liegenschaft entgegengehalten) noch aus den Umständen, dass der hingeebene Betrag das Stammkapital übersteigt und dass die Darlehensvergabe nicht Unternehmensgegenstand der Beschwerdeführerin ist, lässt sich ein Verzicht auf die Darlehenseinbringung an sich ableiten.

Allenfalls eine erkennbar dauerhafte Uneinbringlichkeit des "Darlehensbetrages" beim darlehensnehmenden Gesellschafter zum Zeitpunkt der Darlehensgewährung durch die Gesellschaft (dasselbe gilt auch für "Entnahmen" über das Verrechnungskonto), zB weil die Forderungen gegenüber dem Gesellschafter bereits so hoch sind, dass der Gesellschafter bei seiner Einkommens- und Vermögenssituation niemals zur Begleichung in der Lage ist, würde den Schluss nahe legen, dass die Gesellschaft von vornherein (also bereits zum Zeitpunkt der Darlehensgewährung bzw. "Entnahme") auf die Einbringung der Forderung gegenüber dem Gesellschafter verzichtet hat. Im Beschwerdefall sind jedoch derlei Umstände für das Streitjahr nicht zu erkennen.

Ein von vornherein erfolgter Verzicht der Beschwerdeführerin auf die Darlehenseinbringung lässt sich auch nicht aus dem weiteren von der belangten Behörde herangezogenen Umstand, nämlich dass eine laufende Rückzahlung in der Folge nicht in der vereinbarten Weise erfolgt ist (wobei als Endzeitpunkt für die gänzliche Rückzahlung in der gegenständlichen Darlehensvereinbarung das Jahr 2014 genannt war), ableiten. Wie der Verwaltungsgerichtshof in dem hier vielfach zitierten (und zum Zeitpunkt der Erlassung der angefochtenen Bescheide bereits im RIS veröffentlichten) Erkenntnis vom

20.01.2010, 2007/13/0009, entschieden hat, würde nicht einmal eine fehlende oder zu geringe Verzinsung zur Begründung des Standpunktes, eine verdeckte Ausschüttung habe nicht (nur) in der Zinsendifferenz bestanden, sondern dem Gesellschafter sei auf Kosten des bestehenden Gesellschaftsvermögens auch Kapital zugewendet worden, für sich etwas beitragen. Die belangte Behörde kann auch mit dem Hinweis des Fehlens der "erforderlichen Publizität" nichts für ihren Standpunkt gewinnen.

Sachverhaltsfeststellungen, aus denen sich eine Vorteilszuwendung in Form eines Verzichts auf die Darlehensforderung bereits im Streitjahr 2005 ableiten ließe, hat die belangte Behörde mit ihrer abstrakten Fremdüblichkeitsprüfung damit im Ergebnis nicht getroffen und können vom Bundesfinanzgericht auch nicht aus der Aktenlage oder dem Vorbringen von Seiten der Beschwerdeführerin erkannt werden.

Ob die Beschwerdeführerin in der Folge in einem späteren Jahr eine verdeckte Ausschüttung an den Gesellschafter bewirkt hat, indem sie eine "Tilgung" des Darlehens (siehe Umlaufbeschluss vom 12.05.2009) vorgetäuscht hat, weil sie entweder Wirtschaftsgüter gar nicht erhalten oder nicht bzw. nicht ausreichend werthaltige Wirtschaftsgüter vom Gesellschafter angenommen hat, und das Darlehen auf eine solche Weise (ganz oder teilweise) unberichtigt ausgebucht hat, wäre von der belangten Behörde allenfalls zu ermitteln und festzustellen. Zur Frage der Verjährung des Rechts zur Einhebung der Kapitalertragsteuer (§ 238 BAO) wird auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25.11.2010, 2009/15/0157, sowie auf den vorletzten Satz des § 207 Abs. 2 verwiesen.

Der angefochtene Bescheid war daher in einer der Berufung stattgebenden Weise abzuändern und die Beschwerdeführerin im Ausmaß der (hier nicht strittigen) Zuwendung im Zusammenhang mit "Instandhaltungskosten" zur Haftung für Kapitalertragsteuer heranzuziehen.

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art. 133 B-VG die Revision (nur) 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. Da diese Voraussetzungen im Beschwerdefall im Hinblick auf die oben wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht vorliegen, war auszusprechen, dass die Revision unzulässig ist.