



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr._Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch Mag. Dieter Lukesch, betreffend Kapitalertragsteuer für Juni 2010 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (kurz: Bw.) war seit dem Jahr 1996 Gesellschafter und Geschäftsführer der N_GmbH. Mit Beschluss des zuständigen Landesgerichtes vom 28.6.2010 wurde ein Konkurs über das Vermögen dieser GmbH mangels Kostendeckung nicht eröffnet. Mit Eintragung im Firmenbuch vom 16.12.2011 wurde die Firma wegen Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöscht.

Beim Bw. fand über das Jahr 2010 eine Außenprüfung statt, bei der Folgendes festgestellt wurde (Tz. 4 des BP-Berichtes vom 8.5.2012):

„Kapitalertragsteuer 2010:

Laut Erhebungen bei der Fa. N_GmbH wurde festgestellt, dass betreffend Herrn Bw. noch Forderungen in Höhe von € 167.277,94 ausgewiesen wurden. Diese Forderung blieb offensichtlich unberücksichtigt und wurde auch vom Gesellschafter-Geschäftsführer nicht an die N_GmbH zurückbezahlt. Diese nicht zurückbezahlte Forderung stellt zum Zeitpunkt des Beschlusses über die Nichteröffnung des Konkurses eine verdeckte Ausschüttung an den

Gesellschafter-Geschäftsführer dar. Da das Unternehmen bereits gelöscht ist und der Abzugsverpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat, wird gemäß [§ 95 Abs 4 EStG 1988](#) die Kapitalertragsteuer von 25% ausnahmsweise dem Gesellschafter-Geschäftsführer Bw. für den Kalendermonat Juni 2010 vorgeschrieben."

Das Finanzamt erließ daher am 8.5.2012 einen an den Bw. adressierten Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer für den Zeitraum Juni 2010, worin es Kapitalertragsteuer in Höhe von € 40.319,50 festsetzte und zur Begründung auf den Außenprüfungsbericht vom 8.5.2012 verwies.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw. durch seinen bevollmächtigten Rechtsanwalt fristgerecht Berufung und wandte darin ein, es sei ungeklärt, ob die ausgewiesene Forderung der N_GmbH an den Bw. tatsächlich zu Recht bestanden habe. Der Bw. bestreite den Bestand bzw. die Rechtmäßigkeit der Forderung. Sollte die Forderung nicht zu Recht bestehen, könne auch nicht von einer verdeckten Gewinnausschüttung gesprochen werden. Da das Verfahren sohin hinsichtlich einer wesentlichen Frage mangelhaft geblieben sei, werde beantragt, den angefochtenen Bescheid ersatzlos zu beheben oder in eventu den Bescheid zu beheben und der Erstbehörde nach Verfahrensergänzung die neuerliche Entscheidung auftragen.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung und ohne Durchführung weiterer Ermittlungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Sachverhalt:

Aus den vom Finanzamt vorgelegten Akten geht der folgende Sachverhalt hervor, der unstrittig ist:

In der N_GmbH bestehen Verrechnungskonten für den Gesellschafter – Geschäftsführer Bw. persönlich und für die Betriebsakademie N. Beide Verrechnungskonten weisen Forderungen der GmbH aus, und zwar an den Bw. zum 31.12.2008 € 145.344,65, zum 31.12.2009 € 156.272,50 und zum 26.2.2010 € 159.264,17. An die Betriebsakademie N belaufen sich die Forderungen zum 31.12.2008 auf € 4.028,69, zum 31.12.2009 auf € 5.153,57 und zum 26.2.2010 auf € 8.013,77. Über das Verrechnungskonto des Bw. wurde ein Teil der Einnahmen und der Betriebsausgaben der GmbH verrechnet.

Mit Beschluss des Landesgerichtes vom 28.6.2010 wurde der Konkurs über die GmbH mangels Kostendeckung nicht eröffnet. Die auf den Verrechnungskonten bestehenden Forderungen der

GmbH an den Bw. blieben dabei offenkundig unberücksichtigt und wurden vom Bw. nicht beglichen.

Das Finanzamt erblickte in den nicht zurückbezahlten offenen Forderungen zum Zeitpunkt des Beschlusses über die Nichteröffnung des Konkurses eine verdeckte Ausschüttung der GmbH an den Bw. und schrieb diesem Kapitalertragsteuer für den Kalendermonat Juni 2010 vor.

Auf den in der Berufung erhobenen Einwand des Bw., er bestreite den Bestand bzw. die Rechtmäßigkeit der Forderungen, ging das Finanzamt nicht ein.

2) Rechtliche Würdigung:

Gemäß [§ 27 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988](#) in der im Streitjahr geltenden Fassung sind Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung Einkünfte aus Kapitalvermögen. Zu den sonstigen Bezügen zählen insbesondere die verdeckten Ausschüttungen nach [§ 8 Abs 2 KStG 1988](#). Bei derartigen inländischen Kapitalerträgen wird die Einkommensteuer gemäß [§ 93 Abs 1 EStG 1988](#) durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

[§ 8 Abs 2 KStG 1988](#) normiert, dass es für die Ermittlung des Einkommens von Körperschaften ohne Bedeutung ist, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird.

Verdeckte Ausschüttungen sind nach herrschender Rechtsprechung und Lehre alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht vermindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben. Unter einem Anteilsinhaber ist dabei ein Gesellschafter oder eine Person mit einer gesellschafterähnlichen Stellung zu verstehen (siehe etwa VwGH 5.9.2012, [2010/15/0018](#)). 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 (VwGH 16.5.2007, [2005/14/0005](#)).

In subjektiver Hinsicht ist das Vorliegen einer auf die Vorteilsgewährung abzielenden Absicht der Körperschaft gefordert, wobei es ausreicht, dass objektive Gesichtspunkte Rückschlüsse auf das Vorhandensein einer solchen Absicht erlauben (VwGH 6.2.1990, [89/14/0034](#)).

Die Kapitalertragsteuerpflicht entsteht erst mit dem Zufließen der Vorteilszuwendung (siehe [§ 95 Abs 4 EStG 1988](#)). Maßgeblich sind daher die zeitlichen Zuordnungen des [§ 19 Abs 1 EStG 1988](#).

Im vorliegenden Fall beurteilte das Finanzamt die auf zwei Verrechnungskonten bestehenden Forderungen der N_GmbH gegenüber dem Bw. als verdeckte Ausschüttung in dem Zeitpunkt, in dem ein Konkurs mangels kostendeckenden Vermögens nicht eröffnet wurde. Der diesbezügliche gerichtliche Beschluss wurde im Juni 2010 gefasst und somit die Kapitalertragsteuer für Juni 2010 festgesetzt. Nähere Feststellungen hat das Finanzamt dazu nicht getroffen, nur die Aussage, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer der GmbH die Forderungen nicht beglichen hat. Das Finanzamt hat auch nicht näher dargelegt, worin die Vorteilsgewährung seiner Ansicht nach liegt und wann sie dem Bw. zugeflossen sein soll.

Sofern das Finanzamt davon ausgegangen ist, dass im Zeitpunkt der Nichteröffnung eines Konkurses über die GmbH die auf dem Verrechnungskonto bestehenden Forderungen wegfallen, sodass der Bw. seine diesbezüglichen Schulden der GmbH gegenüber nicht mehr begleichen muss, verkennt das Finanzamt die Rechtslage. Die Nichteröffnung eines Konkurses über das Vermögen eines Schuldners bewirkt nicht, dass Forderungen dieses Schuldners „erlöschen“, genauso wenig wie damit seine Verbindlichkeiten erlöschen. Die Nichteröffnung eines Konkurses bedeutet zwar die Auflösung der juristischen Person, die auch im Firmenbuch einzutragen ist, aber noch nicht die Löschung. Erst mit der Löschung nach [§ 40 FBG](#) wegen Vermögenslosigkeit gilt eine Kapitalgesellschaft als aufgelöst. Allerdings wirkt nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung die amtswegige Löschung insofern nur deklarativ, als die Gesellschaft trotz Löschung fortbesteht, solange noch Aktivvermögen vorhanden ist (VwGH 17.5.2004, [2003/17/0134](#), OGH 19.6.2006, [8 ObA 46/06g](#)). Daraus erhellt eindeutig, dass Forderungen (Aktivvermögen) grundsätzlich bestehen bleiben und dass auch die Rechtspersönlichkeit einer juristischen Person bei vorhandenem Vermögen bestehen bleibt (OGH 20.5.1999, [6 Ob 330/98t](#)).

Ein geldwerter Vorteil alleine aus dem Titel der Nichteröffnung eines Konkurses über die N_GmbH, die gegenüber dem Bw. noch offene Forderungen hat, ist dem Bw. somit nicht zugeflossen.

In seinem Erkenntnis vom VwGH 26.4.2006, [2004/14/0066](#) führt der Verwaltungsgerichtshof zu Verbindlichkeiten eines Gesellschafters gegenüber „seiner“ Gesellschaft Folgendes aus: 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, für welche Kapitalertragsteuer im Zeitpunkt des Zuflusses der Kapitalerträge abziehen ist. Der fehlende Rückzahlungswille des Schuldners alleine führt nicht zum Wegfall der Verbindlichkeit und daher auch nicht zu einer verdeckten Ausschüttung. Ebenso kann der Umstand, dass der Schuldner nachträglich in wirtschaftliche Schwierigkeiten gerät, für sich allein nicht zu einer verdeckten Ausschüttung führen (siehe

auch VwGH 4.2.2009, [2008/15/0167](#)). Zur Annahme einer verdeckten Ausschüttung bedarf es eines durch das Gesellschaftsverhältnis veranlassten Verhaltens der Gesellschaft, das zur Übertragung eines Vorteils aus ihrem Vermögen auf den Gesellschafter führt (VwGH 28.4.2009, [2004/13/0059](#)).

Aus der Tatsache der Nichteröffnung eines Konkurses ist jedenfalls keine auf Vorteilszuwendung gerichtete Willensentscheidung durch die Gesellschaft abzuleiten. Die Verbindlichkeiten des Bw. bleiben aufrecht. Dass die GmbH auf ihre Forderungen (ausdrücklich) verzichtet hätte, hat das Finanzamt nicht festgestellt. Auch dem vorgelegten Akt sind dazu keine Hinweise zu entnehmen.

Ein Zufluss eines Vermögensvorteiles an den Bw. im Juni 2010 ist aus dem festgestellten Sachverhalt nicht ableitbar, sodass der entsprechende Kapitalertragsteuerbescheid aufzuheben ist. Sollte das Finanzamt jedoch feststellen, dass die N_GmbH auf ihre Forderungen zugunsten des Bw. verzichtet hat und die Verbindlichkeiten somit weggefallen sind, wäre im Zeitpunkt des Forderungsverzichts ein Zufluss von Kapitalerträgen an den Bw. gegeben und könnte für diesen Zeitraum ein (neuerlicher) Kapitalertragsteuerbescheid erlassen werden.

Salzburg, am 18. Juni 2013