



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adresse, vertreten durch Horst Weninger, Wirtschaftstreuhänder, 2361 Laxenburg, Herbert Rauch-G. 63-65, vom 15. November 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 23 vom 9. September 2004 betreffend Körperschaftsteuer 2002 und vom 10. September 2004 betreffend Kapitalertragsteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. wurde mit Erklärung vom 12.5.1998 von Herrn XX errichtet, der auch deren selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer war und ist. Betriebsgegenstand des Unternehmens ist laut Errichtungserklärung Gegenstand. Die Bw. wird seit Juni 1999 im Rahmen eines Handelsvertretervertrages für die Firma AB in Ort tätig. Seit 25.11.1999 werden die Gesellschaftsanteile für XX von anderen Personen treuhändig gehalten.

Das Stammkapital, das Gesellschafterverrechnungskonto und der erzielte Gewinn bzw. Verlust wiesen in den Jahren, für welche die Gesellschaft bestanden hat, folgende Entwicklung auf:

| Jahr | Stammkapital | | Diff. zum Vj. | Verr.Kto. | Diff. zum Vj. | |
|--------|--------------|-----|---------------|------------|---------------|-----|
| 1998 | 250.000,00 | ATS | | | | |
| 1999 | 500.000,00 | ATS | 250.000,00 | 255.179,10 | 255.179,10 | ATS |
| 2000 | 500.000,00 | ATS | | 308.274,37 | 53.095,27 | ATS |
| 2001 | 500.000,00 | ATS | | 431.313,09 | 123.038,72 | ATS |
| 2002 | 36.336,42 | € | | 42.103,54 | | € |
| in ATS | 500.000,04 | | | 579.357,34 | 148.044,25 | ATS |

| | Gewinn | | Verlust | | Verr.Kto.Zuw. | |
|-------|------------|-----|------------|-------|---------------|-----|
| 1998 | | | 128.975,97 | ATS | minus Zinsen | |
| 1999 | | | 33.165,05 | ATS | 251.000,00 | ATS |
| 2000 | 37.423,08 | ATS | | | 39.701,03 | ATS |
| 2001 | 108.429,17 | ATS | | | 105.000,00 | ATS |
| 2002 | 7.710,97 | € | | | | |
| 2002 | 106.105,26 | ATS | | | 123.619,58 | ATS |
| Summe | 251.957,51 | ATS | | Summe | 519.320,61 | ATS |

Aufgrund der nicht fristgerechten Abgabe der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2002 wurde die Bemessungsgrundlage geschätzt. Ein Ersuchen um Erstreckung der Rechtsmittelfrist wurde mit der Begründung abgewiesen, die Rechtsmittelfrist sei bereits abgelaufen. Die Bw. ersuchte in der Folge um Wiederaufnahme des Verfahrens und legte eine Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2002 vor. Nach Ergehen eines Vorhaltes erklärte die Bw., die Forderung auf dem Gesellschafterverrechnungskonto bestehe gegenüber Herrn X . Die Zinserträge wurden wie folgt bekannt gegeben:

| | | |
|--------------------|---------------------|---------------------|
| 1999: 4.179,10 ATS | 2000: 13.394,24 ATS | 2001: 18.038,72 ATS |
| 2002: 1.775,01 € | | |

Es liege kein schriftlicher Darlehensvertrag vor. Die Laufzeit sei unbestimmt und ergebe sich aus der Rückzahlungsvereinbarung. Sicherheitsleistungen seien vom Alleingesellschafter keine abverlangt worden. Die Rückzahlung werde aus Gewinnausschüttungen erfolgen. Zinsen seien ab dem Jahr 1999 verrechnet worden. Sie richteten sich nach den Kreditierungsmöglichkeiten, welche die Gesellschaft auf dem Kapitalmarkt CD vorfände und würden dem Kapital zugeschlagen. Bisher sei keine Rückzahlung auf das Darlehen geleistet worden. Dies werde erstmals 2004 möglich sein. Die Tilgung des Darlehens erfolge durch Gewinnausschüttungen und sollte in einem Zeitraum von maximal 10 Jahren (ab 2004) möglich sein.

Das Finanzamt wich bei der Veranlagung der Bw. zur Körperschaftsteuer 2002 insoweit von den eingereichten Erklärungen ab, als es von den von der Bw. erklärten Einkünften aus Gewerbebetrieb Zinserträge in Höhe von 1.775,01 € abzog und der Bemessung der Körperschaftsteuer Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 7.976,55 € zugrunde legte. Das Finanzamt setzte die Körperschaftsteuer 2002 daher in Höhe von 1.749,55 € fest. Begründend führte das Finanzamt aus, wie bereits im Vorhalt vom 21. Juli 2004 dargestellt, zeige das Verrechnungskonto XX seit 1999 eine ständig steigende Entwicklung. Aufgrund der Vorhaltsbeantwortung vom 26. August 2004 seien zwischen ihm und der GmbH keinerlei Vereinbarungen hinsichtlich Laufzeit, Sicherheitsleistungen und Rückzahlungsmodalitäten getroffen worden. Diese Vorgangsweise halte einem Fremdvergleich nicht stand. Die gewählte Vorgangsweise könne nur im Naheverhältnis zwischen der Gesellschaft und ihrem Gesellschafter-

Geschäftsführer begründet sein und stelle eine verdeckte Ausschüttung dar. Die Differenz zwischen dem Stand des Verrechnungskontos per 31.12.2001 gegenüber dem Stand zum 31.12.2002 von 10.578,80 € sei daher steuerlich wertzuberichtigen und die vereinnahmten Zinserträge von 1.775,01 € vom steuerlichen Gewinn auszuscheiden. Andererseits sei der Zuwachs des Verrechnungskontos als verdeckte Ausschüttung in Höhe von 10.758,80 € den Einkünften zuzurechnnen.

Gleichzeitig erließ das Finanzamt einen Haftungs- und Abgabenbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 2002 und setzte die Kapitalertragsteuer unter Zugrundelegung einer Bemessungsgrundlage in Höhe von 10.758,80 € mit dem Betrag von 2.689,70 € fest. Begründend verwies das Finanzamt darauf, dass gemäß §§ 93 f EStG für die im Körperschaftsteuerbescheid 2002 festgestellte verdeckte Ausschüttung Kapitalertragsteuer in Höhe von 25 % vorzuschreiben gewesen sei.

Gegen diese Bescheide richtet sich die gegenständliche Berufung. Begründend führte die Bw. aus, das Anwachsen des Verrechnungskontos mit Herrn X in im Jahr 2002 sei darauf zurückzuführen, dass im Licht des sich abzeichnenden negativen wirtschaftlichen Ergebnisses des Jahres 2003 eine Zurücknahme des Geschäftsführerbezuges erforderlich gewesen und die zur Teilabdeckung des Saldos geplante Gewinnausschüttung in Höhe von 5.000,00 € nicht durchführbar erschienen sei. Der als Rohentwurf fertige Jahresabschluss 2003 weise einen Verlust aus, der die Gewinnvorträge fast zur Gänze verbrauche. Der steuerliche Vertreter habe Herrn X deshalb zum Verzicht auf die Ausschüttung geraten und damit indirekt zum Anwachsen des Verrechnungskontos beigetragen. Beantragt wurde die Reduktion der angenommenen verdeckten Ausschüttung um den per 31.12.2002 ausschüttungsfähigen Gewinn (50 % der gegenständlichen verdeckten Ausschüttung) und um Ansatz von 50 % der Ertragszinsen aus der Verrechnung mit dem Geschäftsführer als Betriebseinnahme.

Die Bw. hat zwei im Berufungsverfahren ergangene Vorhalte unbeantwortet gelassen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen wird oder in anderer Weise verwendet wird.

Verdeckte Ausschüttungen sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Ausschüttung erkennbaren Form außer der Dividende oder sonstigen offenen Gewinnverteilung, gleichviel unter welcher Bezeichnung gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seiner Judikatur

hiezu mehrfach klargestellt, dass an die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen der Gesellschaft und ihren Gesellschaftern zumal im Falle eines die Gesellschaft beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers ebenso strenge Maßstäbe wie an die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen anzulegen sind. Solche Abmachungen müssen von vornherein klar sein und einem Fremdvergleich standhalten, widrigenfalls die Rückzahlbarkeit der von den Gesellschaftern von der Gesellschaft empfangenen Geldbeträge oder Sachwerte nicht als erwiesen angenommen werden kann, sodass von einer verdeckten Ausschüttung ausgegangen werden muss. Der Gerichtshof hat auch schon ausgesprochen, dass die bloße Verbuchung von Zuwendungen an den Gesellschafter eine Urkunde über den Rechtsgrund der Zuwendung nicht ersetzen kann, weil ein solcher Buchungsvorgang weder nach außen zum Ausdruck kommt, noch daraus der Rechtsgrund für die tatsächliche Zahlung hervorgeht (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 31. März 1998, 96/13/0121).

Nach § 983 ABGB entsteht ein Darlehensvertrag dadurch, das jemandem verbrauchbare Sachen unter der Bedingung übergeben werden, nach einer gewissen Zeit ebenso viel von derselben Gattung und Güte zurück zu geben. Ein Darlehen ist also die Hingabe vertretbarer Sachen ins Eigentum des Empfängers mit der Verpflichtung zur Rückgabe von Sachen gleicher Art und Güte.

Ein betriebliches Interesse der Gesellschaft an den Entnahmen ihres Gesellschafters kann nur allenfalls in der Erzielung von Einkünften aus der Verzinsung der Darlehensforderung gesehen werden, sodass dem Vorliegen einwandfreier Abmachungen über die Verzinsung und die Rückzahlung sowie dem Vorhandensein entsprechender Sicherheiten entscheidendes Gewicht zukommt (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 31.5.2006, 2002/13/0168).

Gerade an derartigen fremdüblichen Vereinbarungen fehlt es im gegenständlichen Fall. Es wurde keine schriftliche Vereinbarung getroffen. Da die Laufzeit des angeblichen Darlehens unbestimmt ist und Rückzahlungen aus im Zeitpunkt der Überlassung nicht vorhersehbaren Gewinnausschüttungen erfolgen sollten, liegen selbst im zutreffenden Fall einer derartigen mündlichen Vereinbarung keine fremdüblichen Bedingungen vor. Der Geschäftsführer hat seit dem ersten vollen Jahr der Geschäftstätigkeit Entnahmen getätigt, wodurch der Saldo des Verrechnungskontos ständig angewachsen ist. Die verrechneten Zinsen, die nicht bezahlt, sondern lediglich verbucht worden sind, können nicht als markt- und risikogerecht angesehen werden, weil Kapital für CD-Finanzierungen nur im Falle entsprechender Sicherheiten zur Verfügung gestellt wird und derartige Sicherheiten unbestrittenmaßen nicht geleistet wurden.

Da es sohin an von vornherein klaren und einem Fremdvergleich standhaltenden Vereinbarungen fehlt, ist davon auszugehen, dass es sich bei den entnommenen Beträgen um verdeckte Ausschüttungen handelt.

Die Berufung betreffend Körperschaftsteuer 2002 war daher abzuweisen.

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

Gemäß § 93 Abs. 2 Z. 1 lit. a EStG 1988 liegen inländische Kapitalerträge vor, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat oder eine Zweigstelle im Inland eines Kreditinstituts ist und es sich um folgende Kapitalerträge handelt: Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

Gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 haftet der zum Abzug Verpflichtete (Abs. 3) dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Gemäß § 95 Abs. 3 Z. 1 EStG 1988 ist bei inländischen Kapitalerträgen (§ 93 Abs. 2) der Schuldner der Kapitalerträge zum Abzug der Kapitalertragsteuer verpflichtet.

Aufgrund des Vorliegens einer verdeckten Ausschüttung an den Geschäftsführer der Bw., der aufgrund von Abmachungen mit den im Firmenbuch eingetragenen Gesellschaftern in wirtschaftlicher Betrachtungsweise auch als Anteilsinhaber anzusehen ist, wurde die Bw. daher zu Recht für die Kapitalertragsteuer zur Haftung herangezogen.

Die Berufung betreffend Kapitalertragsteuer 2002 war daher abzuweisen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. März 2007