

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Einzelrichter über die Beschwerde der X-GmbH, vertreten durch die Rauch Wirtschaftstreuhand GmbH, Steuerberatungsgesellschaft, Dr. Auner Straße 2, 8074 Raaba, vom 25.10.2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 19.09.2017, insoweit er Haftung für Kapitalertragsteuer für 2013 betrifft, zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin ist eine mit Gesellschaftsvertrag vom 07.05.1993 gegründete Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Gesellschafter und Geschäftsführer ist Dipl. Ing. X. Geschäftszweig der Beschwerdeführerin ist "Bauträger".

Am 17.10.2012 wurde die A-GmbH_alt (später: A-GmbH) mit dem Geschäftszweig "Immobilienhandel, Unternehmensbeteiligung" von der A-Mutter-GmbH und Z gegründet (Geschäftsführer: Mag. Y; OZ 39 S. 12-39/57).

Am 06.11.2012 erwarb die A-GmbH die Liegenschaft S-Gasse von der M-GmbH (KP: 2,6 Mio €; OZ 18 und OZ 45 S. 4-13/48).

Im Anschluss daran erfolgte eine Umgestaltung und Renovierung des Liegenschaftsgebäudes (siehe Fotodokumentation OZ 65) sowie am 06.12.2013 die Festsetzung der Nutzwerte der Liegenschaft mittels Nutzwertberechnung (OZ 21).

Am 06.12.2013 erfolgte die Kreditzusage des Bankhauses *** an die Beschwerdeführerin und Dipl. Ing. X "als weiterem Kreditnehmer" über 500.000 € für die Beteiligung an der A-GmbH (OZ 22).

Am 18.12.2013 erfolgte die Beteiligung der Beschwerdeführerin an der A-GmbH (KP: 355.000 €; OZ 39 S. 2/57).

Am 19.02.2014 wurde die X-Y-GmbHuCoKG gegründet (Gesellschafter: E-GmbH als Komplementärgesellschaft; Dipl. Ing. X und Mag. Y als Kommanditisten; OZ 52 S. 4-5/11).

Am 03.03.2014 wurde der Wohnungseigentumsvertrag zwischen der A-GmbH (Top 1-8, 10-17, 17a, 18, 19) und Dipl. Ing. S (Top 9; Kaufvertrag vom 14.02.2014; KP: 180.000 €; OZ 28) geschlossen (OZ 23).

Am 05.03.2014 erfolgte der Verkauf von Top 1-3, 11, 15 und 19 durch die A-GmbH an die X-Y-GmbHuCoKG (KP: 700.000 €; OZ 25).

Bis Juli 2014 verkaufte die A-GmbH auch alle übrigen Wohnungseigentumsobjekte an drei weitere Gesellschaften (ua. die dem Mag. Y zuzurechnende Y-GmbH).

Die A-GmbH wurde am 25.11.2016 gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht. Der Urkundensammlung des Firmenbuches ist lediglich der Jahresabschluss für das Geschäftsjahr vom 01.11.2012 bis 31.10.2013 zu entnehmen.

Dipl. Ing. X führte eine (außergerichtliche) Auseinandersetzung mit Mag. Y, in der jener seiner Meinung nach noch im Zusammenhang mit der A-GmbH ausstehende Kapitalausschüttungen für die Beschwerdeführerin verlangte (OZ 57 S. 5-10/23, OZ 57 S. 15-16/23). Daneben klagte die Beschwerdeführerin von Mag. Y einen Betrag von 145.000 € und einen Betrag von 25.000 € gerichtlich ein und bekam den Betrag von 145.000 € zugesprochen. Den Betrag von 25.000 € hatte Mag. Y nach der gerichtlichen Feststellung bereits am 03.09.2014 zurückbezahlt. Nach den gerichtlichen Feststellungen hat es sich um Darlehen gehandelt (siehe Urteil des LGZ Wien vom 08.09.2016; OZ 44 S. 16-24/32).

Zum Streitpunkt:

Mit Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 25.07.2016 führte die belangte Behörde bei der Beschwerdeführerin eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2011 bis 2014 durch (OZ 73). Dabei traf die belangte Behörde die hier strittige Feststellung, dass "die Hingabe des Darlehens an Mag. Y persönlich in Höhe von insgesamt 170.000 € nicht durch die Gesellschaft begründet und daher als verdeckte Ausschüttung an den Geschäftsführer Dipl. Ing. X zu qualifizieren" sei (siehe Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung OZ 64 S. 3/9) und zog die Beschwerdeführerin mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 19.09.2017 zur Haftung für Kapitalertragsteuer für 2013 in Betrag vom 42.500 € heran.

Aus den bei der Außenprüfung vorgelegten Konten der Buchhaltung ist zu ersehen, dass ein Betrag 25.000 € mit Datum 31.12.2013 als Forderung auf dem Konto "3490 Darlehen DI X" (Text: Auszahlung Sparbuch vom 22.11.2013) verbucht (OZ 43 S. 3/11, OZ 44 S. 32/32) und dieser Betrag mit Datum 31.12.2014 als Forderung zuerst auf das Konto "3491 X-Y-GmbH" (Text: Darlehen X-Y:Auszahlung Sparbuch o.A. vom 22.11.2013) und danach auf das Konto "3750 Darlehen Mag.Y" (Text: UB Darlehen Y 23.11.2013) umgebucht wurde (OZ 43 S. 1/11, OZ 44 S. 31/32, OZ 44 S. 31/32 und OZ 44 S. 29/32).

Nach der im Prüfungsverfahren von Seiten der Beschwerdeführerin vorgelegten Bestätigung erfolgte am 22.11.2013 eine Übergabe des Betrages von 25.000 € an Mag. Y zum Zwecke der "Anzahlung RG S-Gasse" (OZ 44 S. 27/32).

Der Betrag wurde laut Urteil des LGZ Wien vom 08.09.2016 (OZ 44 S. 23/32) am 03.09.2014 von Mag. Y zurückbezahlt, wurde jedoch weder in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin erfasst noch deren Vermögensphäre zugeführt.

Weiters ist aus der Buchhaltung der Beschwerdeführerin zu ersehen, dass ein Betrag von 120.000 € mit Datum 31.12.2013 als Forderung auf dem Konto "3490 Darlehen DI X" (Text: UB Barauszahlung vom 03.12.2013 BK 146) verbucht (OZ 43 S. 3/11, OZ 44 S. 32/32) und ein Betrag von 145.000 € mit Datum 31.12.2014 als Forderung auf das Konto "3750 Darlehen Mag. Y" (Text: Darlehen Mag. Y vom 03.12.2013) umgebucht wurde (OZ 43 S. 1/11, OZ 44 S. 29/32).

Nach der im Prüfungsverfahren von Seiten der Beschwerdeführerin vorgelegten "Barerhaltsbestätigung" erfolgte am 03.12.2013 eine Übergabe von 145.000 € als zinsenloses Darlehen für "ca. 18 Monate" an Mag. Y (OZ 44 S. 27/32).

Mit dem bereits erwähnten Urteil des LGZ Wien vom 08.09.2016 (OZ 44 S. 16-24/32) wurde Mag. Y schuldig gesprochen, der Beschwerdeführerin binnen 14 Tagen 145.000 € (samt Zinsen) zu bezahlen.

Dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung ist zur Feststellung einer verdeckten Ausschüttung im Jahr 2013 im Wesentlichen zu entnehmen, es werde anhand eines Fremdvergleiches ermittelt, ob eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung gegeben sei, wobei Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern bzw. deren nahestehende Personen an jenen Kriterien gemessen würden, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt worden seien. Diese Kriterien seien im vorliegenden Fall nicht eingehalten worden, weil kein üblicher ausformulierter Kreditvertrag vorliege, keine Zinsen oder Sicherheiten vereinbart und das Geld in bar übergeben worden sei. Darüber hinaus sei "die ursprüngliche Verrechnung der Darlehenssumme in unübersichtlicher Weise" (Belastung des persönlichen Verrechnungskontos des Dipl. Ing. X) erfolgt (siehe Seite 3).

Mit Beschwerdeschreiben vom 25.10.2017 beantragte die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter diesbezüglich die Aufhebung des angefochtenen Haftungsbescheides und brachte zur Begründung vor, dass Dipl. Ing. X Mag. Y im Herbst 2013 über Vermittlung eines gemeinsamen Bekannten namens H, welcher zum damaligen Zeitpunkt mit Herrn Mag. Y in einer geschäftlichen Beziehung gestanden habe, kennengelernt habe, nachdem Dipl. Ing. X gegenüber H Interesse an der Realisierung von Bauträgerprojekten im Großraum Wien bekundet habe. Dipl. Ing. X sei mit Mag. Y weder verwandt noch verschwägert noch habe eine enge Freundschaft zu ihm bestanden oder bestehe eine solche, sondern beschränke sich deren Verhältnis ausschließlich auf eine Geschäftsbeziehung. Demzufolge handle es sich bei der Person des Mag. Y nicht um eine dem Anteilsinhaber Dipl. Ing. X nahestehende Person. Eine Vorteilsgewährung an den Anteilsinhaber durch die Darlehenshingabe an Mag. Y sei auszuschließen (siehe Seite 2 des Schreibens). Zur "Hingabe" des Betrages von 25.000 € wurde von Seiten der Beschwerdeführerin weiters vorgebracht, dass eine verdeckte Ausschüttung nur aus

der Rückzahlung dieses Betrages am 03.09.2014 abzuleiten wäre. Dass die Anweisung vom 03.09.2014 auf ein Privatkonto von Dipl. Ing. X nicht in der Buchhaltung erfasst worden sei, fuße in der Tatsache, dass er - wie auch seine Aussage vor Gericht bestätigte - der Meinung gewesen sei, dass es sich bei der Anweisung am 03.09.2014 um die Rückzahlung eines Darlehens handle, welches er Mag. Y aus seinem Privatvermögen gewährt habe (siehe Seite 3 des Schreibens). Gegen die Vorteilgewährungsabsicht der Beschwerdeführerin spreche, dass in den Bilanzen zum 31.12.2014 und 31.12.2015 ein Betrag in Höhe von 170.000 €, also auch der "vermeintlich zurückbezahlte Betrag", als Darlehensforderung gegenüber Mag. Y ausgewiesen werde und auch die Rückzahlung der 25.000 € gerichtlich eingeklagt worden sei. Nachdem die Anweisung vom 03.09.2014 vom Gericht als Teilrückzahlung des von der Beschwerdeführerin gewährten Darlehens qualifiziert worden sei, werde dieser Betrag in der Bilanz zum 31.12.2016, welche erst nach Ergehen der Gerichtsurteile erstellt worden sei, zu Lasten von Dipl. Ing. X ausgewiesen (siehe Seite 4 des Schreibens).

Die belangte Behörde wies die Beschwerde diesbezüglich mit Beschwerdevorentscheidung vom 31.01.2018 als unbegründet ab, wobei sie dies im Wesentlichen mit der "Darlehenshingabe zu Lasten der Körperschaft ohne fremdüblichen Inhalt" (kein schriftlich ausführlich formulierter Vertrag, keine Vereinbarung von Zinsen, keine Sicherheiten, Übergabe auf einem Parkplatz usw.) begründete (siehe Seite 4 und 5).

Mit Schreiben vom 06.03.2018 stellte die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter gegen diese Beschwerdevorentscheidung den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht (Vorlageantrag).

Die belangte Behörde legte die Bescheidbeschwerde dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht vom 20.03.2018 ohne Darstellung des Sachverhaltes, ohne Nennung der Beweismittel und ohne Stellungnahme vor.

Die Beschwerdeführerin hat nach Erörterung der Sach- und Rechtslage am 06.02.2020 den Antrag auf mündliche Verhandlung hinsichtlich Haftung für Kapitalertragsteuer 2013 zurückgenommen.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Bescheidbeschwerde erwogen:

Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung zählen zu den Einkünften aus Kapitalvermögen (§ 27 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung). Solche Einkünfte unterliegen, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat (inländische Kapitalerträge), der Kapitalertragsteuer (§ 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung).

Zu den Bezügen nach § 27 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung gehören auch verdeckte Ausschüttungen (VwGH 28.05.2015, Ro 2014/15/0046).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes versteht man unter einer verdeckten Ausschüttung alle nicht ohne weiteres als Ausschüttung erkennbaren Zuwendungen (Vorteile) einer Körperschaft an die unmittelbar oder mittelbar beteiligten Personen, die zu einer Gewinnminderung bei der Körperschaft führen und die dritten, der Körperschaft fremd gegenüberstehenden Personen nicht gewährt werden. Subjektive Voraussetzung für eine verdeckte Ausschüttung ist eine auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft, wobei sich die Absicht der Vorteilsgewährung schlüssig aus den Umständen des Falles ergeben kann, was etwa auch dann zu unterstellen ist, wenn die Gesellschaft nach Kenntnis des vom Gesellschafter in Anspruch genommenen Vorteils nichts unternimmt, um ihn rückgängig zu machen (vgl. z.B. VwGH 30.10.2003, 99/15/0072).

Nach der (dem Gerichtsurteil entsprechenden) Feststellung der belangten Behörde hat die Beschwerdeführerin Mag. Y im Zusammenhang mit dem Immobilienprojekt "S-Gasse" im Dezember 2013 den Betrag von 25.000 € und den Betrag von 145.000 € als Darlehen gewährt. Weder die Mittelherkunft von der Beschwerdeführerin noch die Übergabe an Mag. Y (Geldfluss) wurde von der belangten Behörde angezweifelt. Genauso wenig hat die belangte Behörde den Zweck des Darlehens im Betrag von 25.000 € (Bezahlung einer Rechnung durch Mag. Y für das Immobilienprojekt) oder die Eigenschaft des Betrages von 145.000 € als Darlehen (Mag. Y wurde gerichtlich zur Rückzahlung verurteilt) bezweifelt. Dass ergänzende Ermittlungen im verwaltungsgerichtlichen Verfahren eine andere Feststellung nach sich zögen, hat die belangte Behörde nicht geltend gemacht und kann das Bundesfinanzgericht auch nicht erkennen. Dass die "in unübersichtlicher Weise" erfolgte Verbuchung der Beträge bei der Beschwerdeführerin eine Vermögensverschiebung im Jahr 2013 zugunsten des Dipl. Ing. X bewirkt hätte, hat die belangte Behörde nicht festgestellt und kann das Bundesfinanzgericht auch nicht erkennen. Vor diesem Hintergrund war es daher nicht rechtens, nur deshalb von einer Zuwendung der Beschwerdeführerin an Dipl. Ing. X im Jahr 2013 auszugehen, weil nach Ansicht der belangten Behörde "kein üblicher ausformulierter Kreditvertrag" vorliegt und das Geld in bar übergeben worden ist oder weil keine Zinsen oder Sicherheiten vereinbart wurden. Selbst wenn die belangte Behörde die Feststellung getroffen hätte, dass es sich bei dem Betrag von 145.000 € tatsächlich um einen Teil des Kaufpreises für den Geschäftsanteil an der A-GmbH gehandelt hat (dies wurde von Mag. Y im zivilgerichtlichen Verfahren behauptet und könnte dies auch die Höhe des der Beschwerdeführerin für den Beteiligungserwerb gewährten Kredits vermuten lassen), so hätte dies nur höhere Anschaffungskosten der Beteiligung für die Beschwerdeführerin, nicht jedoch einen Vermögenszufluss an Dipl. Ing. X zur Folge gehabt.

Der angefochtene Bescheid war daher hinsichtlich Haftung für Kapitalertragsteuer für 2013 aufzuheben. Die Erledigung der Beschwerde gegen den angefochtenen Bescheid hinsichtlich Haftung für Kapitalertragsteuer für 2014 erfolgt gesondert.

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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. Da diese Voraussetzung im Hinblick auf die oben wiedergegebene ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 10. Februar 2020