



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Ernst & Young Steuerberatungs- und WirtschaftsprüfungsgesmbH, 1220 Wien, Wagramer Str. 19, IZD-Tower,

a) vom 11. Dezember 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 25. August 2009 betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2004 bis 2007 und  
b) vom 3. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 14. April 2010 betreffend vorläufige Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2008,

entschieden:

- a) Die Berufungen gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2004 bis 2008 werden als unbegründet abgewiesen.
- b) Die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2004 bis 2007 bleiben unverändert.
- c) Die Körperschaftsteuer für das Jahr 2008 wird gem. [§ 200 Abs. 2 BAO](#) endgültig festgesetzt.

### **Entscheidungsgründe**

Strittig ist die Absetzbarkeit von Zinsaufwendungen aus konzerninternen Darlehen als Betriebsausgaben.

Bei der Bw. fand für die Jahre 2004 bis 2006 eine Außenprüfung gem. § 147ff BAO statt, wobei u.a. folgende Feststellungen getroffen und im Betriebsprüfungsbericht sowie im Schriftsatz vom 24. Februar 2010 ausführlich dargestellt wurden:

Zinsaufwendungen aus konzerninternen Kapitalgewährungen seien von der Betriebsprüfung nicht als Betriebsausgaben anerkannt worden, da es sich nicht um Fremdkapital, sondern um verdecktes Stammkapital gehandelt habe (vgl. Tz. 3 des Bp-Berichtes).

Der „Darlehensvertrag“ vom 23. Februar 2005 sei aus folgenden Gründen nicht fremdüblich gestaltet:

- \* Die Zuwendungen erfolgten bereits im Jahre 2004, der Vertrag sei erst im Nachhinein im Februar 2005 abgeschlossen worden.
- \* Keine Vereinbarung von Sicherheiten.
- \* Vereinbarung von 4,27 % Zinsen, verrechnet seien aber 4,3 % worden.
- \* Die Zinsen seien nicht zum Fälligkeitszeitpunkt bezahlt worden, sondern nur auf ein Verrechnungskonto verbucht worden.

Die „Cash Pooling Management Vereinbarung“ vom 24. Juni 2004 sei ebenfalls aus folgenden Gründen nicht fremdüblich gestaltet:

- \* Die Vereinbarung habe dazu dienen sollen, Finanzüberschüsse optimal zu veranlagen, nicht jedoch, um langfristige Darlehensbeträge zu gewähren bzw. eine Gesellschaft zu finanzieren, die in der Krise sei.
- \* Keine konkrete Rückzahlungsvereinbarungen.
- \* Die Zinsaufwendungen seien nicht bezahlt, sondern nur auf die Verrechnungsverbindlichkeit gebucht worden.
- \* Es seien keinerlei Sicherheiten vereinbart worden.
- \* Obwohl die Vereinbarung, dass die Zinsen laufend fällig seien, getroffen worden sei, sei diese nicht eingehalten worden.

Die fälligen Zinsen seien vielmehr als weitere Verbindlichkeiten an die Großmuttergesellschaft eingebucht worden.

Trotzdem seien von der Großmuttergesellschaft weiterhin Geldbeträge zugewendet worden.

Da sowohl bei der Darlehensgewährung durch die Muttergesellschaft i.H.v. 4.250.000 € im Jahre 2004, als auch bei den Zuwendungen durch die Großmuttergesellschaft in den Jahren 2005 und 2006 i.H.v. 5.650.000 € eigenkapitalersetzende Zuwendungen vorlägen, hätten die über das Verrechnungskonto verbuchten Zinsaufwendungen steuerlich nicht anerkannt werden können.

## **Veranlagungsjahr 2008:**

Im Streitjahr 2008 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb vom Finanzamt, in Anlehnung an die Ermittlungen der Betriebsprüfung für die Jahre 2004 bis 2006, mit 1.153.606,15 € (erklärt wurden 909.990,54 €, Differenz somit 243.615,61 €) und der Verlustabzug mit 865.204,61 €

(= 75 % von 1.153.606,15 €) festgesetzt.

Das Finanzamt verfügte in der Folge die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 für die Jahre 2004 bis 2006 und folgte in den neu erlassenen Sachbescheiden für die Jahre 2004 bis 2008 den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Die Bw. erhob gegen die Bescheide für die Jahre 2004 bis 2007 Berufung und begründet diese sowie im Schriftsatz vom 29. März 2010 im Wesentlichen folgendermaßen:

Die Berufung richte sich gegen die körperschaftsteuerliche Nichtanerkennung von Zinsaufwendungen aus der Kapitalüberlassung im Wege von Darlehen der Mutter- bzw. Großmuttergesellschaft an die Bw. bzw. gegen die Qualifikation der gegenständlichen Darlehen als verdecktes Eigenkapital.

Die Bw. beantrage die Anerkennung von folgenden Aufwendungen aus Darlehenszinsen aus konzerninterner Kapitalgewährung (dabei handle es sich um Fremdkapital und nicht um verdecktes Stammkapital):

2004	33.457,53
2005	269.810,76
2006	217.067,53
2007	242.949,99

Bei dieser konzerninternen Kapitalgewährung handle es sich um zwei unterschiedliche Kapitalgewährungen, die auf zwei verschiedenen Vereinbarungen basiere:

### **ad Darlehensvertrag vom 23. Februar 2005:**

Der schriftliche Darlehensvertrag vom 23. Februar 2005 zwischen der A und der B, über 4.250.000 € sei mit einer Verzinsung von 4,3 % sowie auf eine fixe Laufzeit von drei Jahren abgeschlossen worden.

Am 31. Dezember 2005 sei zwischen den beiden o.a. Gesellschaften ein Forderungsverzicht mit Besserungsschein vereinbart worden, mit dem Zusatz eines nachrangigen Gläubigeranspruchs im Falle einer Insolvenz.

Das Darlehen sei somit ab dem Tag dieser Vereinbarung als Eigenkapital zu qualifizieren. Bis zum Forderungsverzicht sei die Kapitalgewährung jedoch nach Ansicht der Bw. als Darlehen bzw. Fremdkapital zu werten.

Der Darlehensvertrag sei auch fremdüblich gestaltet worden, zumal er schriftlich abgeschlossen worden sei und eine klare Verzinsungs- und Rückzahlungsvereinbarung

enthalte (Laufzeit betrage 3 Jahre ab Überweisung der gegenständlichen Beträge, Verzinsung i.H.v. 4,3 % per anno sowie Fälligkeit der Zinsen am Ende der fixen Laufzeit).

Der spätere Forderungsverzicht sei nach Ansicht der Bw. für die grundsätzliche Qualifikation des Darlehens als Eigen- oder Fremdkapital unerheblich, weil hierfür auf den Zeitpunkt der Darlehensgewährung abzustellen sei.

Auf nachträglich eingetretene wirtschaftliche oder steuerliche Entwicklungen dürfe demnach eine Umqualifizierung nicht begründet sein (lt. VwGH vom 20.4.1982, [81/14/0195](#)).

Die Auszahlung der Darlehenssumme von 4.250.000 € sei stufenweise in den Monaten August bis Dezember 2004 erfolgt.

Die Finanzierung habe sich am konkreten Mittelbedarf der Bw. orientiert, ursprünglich sei noch keine fixe Höhe und/oder Laufzeit definiert worden, zumal sich die Gesellschaft erst in der Aufbauphase befand. Es habe aber über die Verzinsung zu den konzernweit üblichen Konditionen (= 4,3 % p.a.) und über eine Rückzahlungsverpflichtung hinsichtlich der gegenständlichen Vorfinanzierungen von Anfang an Einverständnis zwischen den beiden beteiligten Gesellschaften bestanden. Ebenso habe von Anfang an die Absicht bestanden, die gegenständlichen Zahlungen alsbald in einen schriftlichen Darlehensvertrag zu fassen.

Aus Gründen der Praktikabilität sei das ursprünglich hinsichtlich des Rückzahlungszeitpunktes ohne eine fixe Vereinbarung gewährte Darlehen erst im Februar 2005 in eine schriftliche Vertragsurkunde gefasst worden. Dies stelle aber keine mangelnde Fremdüblichkeit dar.

Zum Vorwurf, dass zwar ein Zinssatz i.H.v. 4,27 % vereinbart, jedoch einer i.H.v. 4,3 % zur Verrechnung gelangte, entgegne die Bw., dass es sich hierbei um einen von beiden Seiten für unmaßgeblich befundenen Ausfertigungsfehler gehandelt habe, da stets der konzernübliche Zinssatz von 4,3 % p.a. zur Verrechnung gelangen sollte.

Einzig die mangelnde Vereinbarung von Sicherheiten könnte somit gegen eine Fremdüblichkeit der gegenständlichen Darlehensvereinbarung sprechen. Welche Sicherheiten im konkret vorliegenden Fall in Frage kämen, nenne auch die Betriebsprüfung nicht. Sicherheiten seien kein Maßstab für die Fremdüblichkeit von Darlehensvereinbarungen.

Auch sei die Bw. gar nicht in der Lage gewesen, mangels ausreichendem Vermögen, Sicherheiten zu gewähren.

Auch die Tatsache alleine, dass ein Darlehen zu derart günstigen Konditionen nicht am Kapitalmarkt erhältlich gewesen wäre, vermöge jedoch noch kein verdecktes Eigenkapital zu rechtfertigen, zumal auf das Gesamtbild der Verhältnisse abzustellen sei.

#### **ad Cash Pooling Management Vereinbarung vom 24. Juni 2004:**

Eine weitere konzerninterne Kapitalüberlassung im Ausmaß von insgesamt 5.650.000 € sei zwischen der Bw. (vormals C) und deren Großmuttergesellschaft, der Firma D in der so genannten „Cash Pooling Management Vereinbarung“ vom 24. Juni 2004 geregelt worden.

Diese Vereinbarung sei einerseits mit dem Ziel abgeschlossen worden, die Finanzmittelüberschüsse innerhalb des Konzerns optimal zu nutzen und andererseits auch, um den Zugriff auf die im Konzern vorhandenen Finanzmittel zu vereinfachen.

Die Verzinsung der aufgrund dieser Vereinbarung gewährten Beträge sei ebenfalls mit einem Zinssatz von 4,3 % p.a. erfolgt.

Auch enthalte diese Vereinbarung eine konkrete Rückzahlungsvereinbarung. Die Rückzahlung habe aufgrund der Tatsache, dass die Vereinbarung der kurzfristigen Optimierung der Finanzmittelveranlagungen im Konzern diene, auf Anforderung der mit dem Management des Cash Poolings betrauten Gesellschaft oder zu den individuell vereinbarten Stichtagen zu erfolgen. Des Weiteren seien noch offene Zinsen und Kapitalbeträge jedenfalls bei Beendigung der Vereinbarung fällig und zahlbar. Die Vereinbarung sei zwar auf unbestimmte Zeit abgeschlossen worden, jedoch sei eine einseitige Kündigung unter Einhaltung einer 30-tägigen Kündigungsfrist jederzeit möglich. Diese Vereinbarung verfüge somit bei gesamthafter Betrachtung über einen klaren und eindeutigen Inhalt – auch bei fehlender Besicherung. Bei wirtschaftlicher Betrachtung bestehe somit kein Unterschied zwischen der Situation mit oder ohne Besicherungen, zumal der wirtschaftliche Schaden eines Kreditausfalles im konkret vorliegenden Fall auch bei Einräumung von Sicherheiten stets die Darlehensgeberin treffen würde. Weiters sei in einem Konzern die Muttergesellschaft in der Lage, die Rückführung des Darlehens durch Steuerung der Finanzmittelströme im Konzern sicherzustellen, wodurch die Gewährung von Sicherheiten obsolet werden würde.

#### **Veranlagungsjahr 2008:**

Die Bw. erhab gegen den vorläufig erlassenen Bescheid für das Jahr 2008 ebenfalls Berufung und verweist im Wesentlichen auf die Berufungsausführungen vom 11. Dezember 2009.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zugrunde gelegt:

Die Muttergesellschaft der Bw. ist die Firma A.

Die Großmuttergesellschaft der Bw. ist die Firma E.

Sowohl von der Mutter- als auch von der Großmuttergesellschaft erhielt die Bw. konzerninterne Kapitalgewährungen.

Grundlage dafür war zum einen der Darlehensvertrag vom 23. Februar 2005 mit der Muttergesellschaft und Geldzuflüssen im Jahre 2004 i.H.v. 4.250.000 € und zum anderen der Cashpoolingvertrag vom 24. Juni 2004 mit der Großmuttergesellschaft und Geldzuflüssen in den Jahren 2005 und 2006 von insgesamt 5.650.000 €.

Für diese Kapitalgewährungen wurden von der Bw. folgende Zinsaufwendungen als Betriebsausgaben erklärt (vgl. Tz. 3 des Bp-Berichtes):

<b>Jahr</b>	<b>Mutter- gesellschaft</b>	<b>Großmutter- gesellschaft</b>	<b>= nicht abzugsfähiger Zinsaufwand</b>
2004	33.457,53	0	33.457,53
2005	182.749,99	87.060,77	269.810,76
2006	0	217.067,53	217.067,53
2007	0	242.949,99	242.949,99

**a) Kapitalgewährung durch die Muttergesellschaft:**

Die Bw. wurde am 11. Mai 2004 mit einem Stammkapital von 100.000 € errichtet. Alleingesellschafterin war die Firma A1.

Beginnend mit August 2004 erfolgten je nach Bedarf Überweisungen von insgesamt 4.250.000 € an die Bw., die jeweils auf das Verrechnungskonto A2 verbucht wurden. Zum 31. Dezember 2004 wurden die Beträge auf das Konto „Darlehen von A3“ umgebucht.

Am 23. Februar 2005 wurde ein schriftlicher Darlehensvertrag zwischen der Muttergesellschaft als Darlehensgeber und der Bw. als Darlehensnehmerin abgeschlossen, wobei ein Darlehensbetrag von 4.250.000 € und Zinsen von 4,27 % p.a. vereinbart wurden.

Die Vereinbarung begann mit dem Tag der Banküberweisungen und hatte eine fixe Dauer von 3 Jahren. Die Zinsen mussten am Tag der Fälligkeit bezahlt werden.

An Zinsaufwand wurden im Jahre 2004 33.457,53 € und im Jahre 2005 182.749,99 € (= 4.250.000 x 4,3 %) auf das Darlehenskonto A2 gebucht, jedoch von der Bw. nicht bezahlt.

Am 14. Dezember 2005 wurde von der Muttergesellschaft der Verzicht auf die Rückzahlung der Darlehensverbindlichkeit beschlossen. Die Verpflichtung zur Rückzahlung der Verbindlichkeit ist aufschiebend bedingt. Die Bedingung tritt ein, sobald die Bw. einen Jahresüberschuss erzielt (Besserungsschein).

Ebenfalls am 14. Dezember 2005 wurde von der Bw. beschlossen, die freiwerdenden

Mittel i.H.v. 4.250.000 € einer Kapitalrücklage zuzuführen und 3.250.000 € auf den Bilanzgewinn umzubuchen, um den Ausweis des Bilanzverlustes zu vermeiden.

**b) Kapitalgewährung durch die Großmuttergesellschaft:**

Beginnend mit Februar 2005 erfolgten Überweisungen i.H.v. 3.500.000 € (2005) und 2.150.000 € (2006) von der Großmuttergesellschaft an die Bw., d.s. insgesamt 5.650.000 €.

Diese Beträge wurden am Verrechnungskonto G als Verbindlichkeit gebucht.

Desweiteren wurden auf diesem Verrechnungskonto die monatlichen Zinsaufwendungen verbucht. Der berechnete Zinssatz betrug ebenfalls 4,3 % p.a.

In den Jahren 2007 und 2008 erfolgten keine weiteren Überweisungen, das Verrechnungskonto erhöhte sich lediglich aufgrund der verbuchten Zinsbelastungen. Rückzahlungen wurden bis dato keine getätigt.

Grundlage für die o.a. Überweisungen war die „Cash Pooling Management Vereinbarung“ vom 24. Juni 2004 der Großmuttergesellschaft mit der Bw. Gem. Absatz 1 der Vorbemerkungen ist das „Ziel dieser Vereinbarung die Einsetzung eines Cash Pooling Management für alle Gesellschaften der Gruppe, um Finanzmittelüberschüsse innerhalb der Gruppe optimal zu verwalten und zu nutzen ...“. Absatz 3 hält fest, dass „das in dieser Vereinbarung definierte Cash Pooling System nicht zum Zwecke der Finanzierung einer Gesellschaft abgeschlossen wird, die wirtschaftlich in der Krise ist.“

Die Bw. wies in den Bilanzen Eigenkapitalquoten in folgender Höhe aus:

-27,5 % (2004), 19,6 % (2005), 4,5 % (2006), 1,6 % (2007).

Die Eigenkapitalquote 2005 ergab sich nur nach Umbuchung des Darlehensbetrages von 4.250.000 € als Kapitalrücklage.

Am 4. Jänner 2008 wurde eine Patronatserklärung der Muttergesellschaft abgegeben, wobei als Ziel die Sicherstellung der Überlebensfähigkeit der Bw. erklärt wurde. Hierbei verpflichtet sich die Muttergesellschaft unwiderruflich, die Bw. mit den erforderlichen Mitteln auszustatten, um eine gegenwärtige oder künftig eintretende Überschuldung oder Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft abzuwenden. Die Zuwendung der Mittel erfolgt eigenkapitalwirksam, entweder als Zuschuss oder als Einlage.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den o.a. Unterlagen und ist auch nicht strittig.

Er ist folgender rechtlicher Würdigung zu unterwerfen:

§ 4 Abs. 4 EStG 1988 normiert:

*Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.*

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung (vgl. VwGH vom 20.04.1982, [81/14/0195](#), 82/14/0004; VwGH 18.10.1989, 88/13/0180) die Auffassung, dass der Steuerpflichtige in der Wahl der Mittel, mit denen er seinen Betrieb führen will, grundsätzlich nicht beschränkt ist und er bei der Auswahl seiner Finanzierungsmöglichkeiten nicht bevormundet werden darf, es ihm also grundsätzlich freisteht, seinen Betrieb mit Eigenmitteln oder mit Fremdkapital auszustatten. Nur unter besonderen Umständen, die dafür sprechen, dass die Ausstattung mit Fremdkapital objektiv den wirtschaftlichen Erfolg hat, Eigenkapital zu ersetzen und daher eine Kapitalzuführung das wirtschaftliche Gebotene gewesen wäre, kann eine Fremdmittelzuführung als verdecktes Eigenkapital angesehen werden.

Grundsätzlich können Gesellschafter einer Gesellschaft dieser Kapital in Form von Darlehen zur Verfügung stellen. Wenn sie derartige Vereinbarungen in Anlehnung an die Verträge zwischen nahen Angehörigen fremdüblich gestalten, sind solche Vereinbarungen auch steuerlich anzuerkennen.

Aus den Bestimmungen des [§ 21 BAO](#) (wirtschaftliche Betrachtungsweise) und der Judikatur des VwGH ist aber abzuleiten, dass wie bei nahen Angehörigen besonders vorsichtig geprüft werden muss, ob die formelle rechtliche Gestaltung von Rechtsgeschäften seiner wirtschaftlichen Bedeutung entspricht.

Die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen oder zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern setzt dabei kumulativ voraus, dass solche Vereinbarungen

- nach außen hinreichend zum Ausdruck kommen, weil sonst steuerliche Folgen willkürlich herbeigeführt werden könnten,
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (VwGH 13.6.1989, [86/14/0037](#)).

Die Beurteilung von Leistungsbeziehungen oder von Verträgen zwischen Körperschaften und ihren Gesellschaftern als betriebliche Vorgänge setzt voraus, dass die Leistungsbeziehungen oder Verträge unter solchen Bedingungen erfolgen, wie sie auch gegenüber gesellschaftsfremden Personen üblich sind. Entscheidend ist, ob es sich um klare Gestaltungen handelt, die inhaltlich einem Fremdvergleich standhalten. Wenn diese Voraussetzungen nicht erfüllt sind und im Sachverhalt besondere Umstände vorliegen, dann liegen Ausschüttungs- und Einlagenvorgänge vor, auch wenn die Vorgänge in zivilrechtliche Geschäfte gekleidet werden.

Eine unklare Vertragsgestaltung, wie zB keine Vereinbarung über Sicherheiten, sind Anhaltspunkte dafür, dass kein echtes Gesellschafterdarlehen vorliegt, sondern eine verdeckte Einlage bzw. verdecktes Stammkapital (VwGH vom 14.12.2000, [95/15/0127](#)).

Von verdeckten Einlagen wird dann gesprochen, wenn ein Gesellschafter seiner Gesellschaft Vermögensvorteile – zB in Form von Darlehen – zuwendet, die äußerlich zwar nicht als Einlage in Erscheinung treten, ihre Ursache aber im Gesellschaftsverhältnis haben.

Bei der Qualifikation eines Gesellschafterdarlehens als "verdecktes Eigenkapital" ist grundsätzlich auf den Zeitpunkt der "Darlehenszuzählung" abzustellen (vgl. zB VwGH 20. April 1982, [81/14/0195](#)) auf nachträglich eingetretene wirtschaftliche oder steuerliche Entwicklungen kann die Annahme das gegebene Darlehen eines Gesellschafters sei in wirtschaftlicher Betrachtungsweise "verdecktes Eigenkapital", nicht gestützt werden.

Nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz hält das gegenständliche von der Mutter- bzw. Großmuttergesellschaft an die Bw. gewährte Darlehen den strengen Maßstäben der steuerlichen Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen nicht stand.

Dies deswegen, weil von vornherein nicht klar und eindeutig nach außen erkennbar war wie die konkrete Vereinbarung zwischen der Mutter- und Großmuttergesellschaft und der Bw. betreffend Sicherheiten und Zinssatzbestimmung gelautet hat.

Die Bw. führt in ihrem Schriftsatz vom 29. März 2010 selbst aus, dass sie mangels ausreichenden Vermögens gar nicht in der Lage war, Sicherheiten zu stellen.

Auch die Behauptung der Bw. wonach zwar schriftlich ein Zinssatz von 4,27 % p.a. vereinbart wurde, tatsächlich aber ein höherer verrechnet wurde, hält nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz einem Fremdvergleich nicht stand. Kein fremder Dritter würde freiwillig höhere Zinsen als vereinbart bezahlen wollen.

Unstrittig ist somit im gegenständlichen Fall eine Vereinbarung über die Höhe des tatsächlich verrechneten Zinssatzes und fremdübliche Sicherheiten nicht getroffen worden (siehe VwGH vom 14.12.2000, [95/15/0127](#)).

Die behauptete Darlehensgestaltung hält einem Fremdvergleich nicht stand, sondern es verbirgt sich hinter der Beziehung eine Mittelzufuhr, die Eigenkapitalcharakter trägt.

Grundlage der Entscheidung für eine Darlehensvergabe ist im Wirtschaftsleben (z.B. bei Banken) vorrangig Sicherheit und Bonität des Kunden. Die Bank hat auf Grund der allgemeinen Geschäftsbedingungen jederzeit das Recht, wenn Bonität und Sicherheit nicht mehr passen, den Kredit fällig zu stellen. Auch bei mündlichen Verträgen wird zumindest ein Protokoll erstellt, in welchem Zweck, Höhe, Sicherheit, Laufzeit und Rückzahlung festgehalten werden.

Ein derartiges Protokoll wurde seitens der Bw. weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht. Auch bei mündlichen Verträgen gibt es im Wirtschaftsleben somit ein Minimum an Dokumentation.

Wie bereits oben ausgeführt ist an die Anerkennung von Rechtsgeschäften zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihren Gesellschaften im Abgabenrecht ebenso strenge Maßstäbe anzulegen, wie sie auch bei Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen gelten. Sie müssen demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, von vornherein ausreichend klar sein und einem Fremdvergleich standhalten.

Auch ist es im Wirtschaftsleben üblich, dass bei in der Zwischenzeit geänderten Bonität nachbesichert werden muss. Auch dies ist im gegenständlichen Fall nicht erfolgt.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz gelangt daher zur Ansicht, dass das strittige Darlehen bereits bei seiner Hingabe nicht bloß einen vorübergehenden Geldbedarf der Bw. abdeckt, sondern dass es sich um betriebsnotwendig eingebrachte Gelder mit Dauerwidmung handelt, somit um Eigenkapital der Bw.

Auch dass die angefallenen Zinsen bloß am Verrechnungskonto weiter verrechnet wurden und nicht auch den Darlehensgebern zurückbezahlt wurden, zeigt von einem Mangel an Ernsthaftigkeit bei diesen o.a. Darlehensvereinbarungen.

Zusammenfassend halten somit die beiden o.a. Vereinbarungen aus folgenden Gründen einem Fremdvergleich nicht stand:

**ad Darlehensvertrag vom 23. Februar 2005 (abgeschlossen mit der Muttergesellschaft):**

Die Zuwendungen erfolgten bereits im Jahr 2004, der Vertrag wurde erst im Nachhinein im Februar 2005 abgeschlossen, es wurden keinerlei Sicherheiten vereinbart, es wurden Zinsen i.H.v. 4,27 % p.a. vereinbart und mit 4,3 % p.a. verrechnet.

Die Zinsen wurden nicht zum Fälligkeitszeitpunkt bezahlt, sondern nur auf ein Verrechnungskonto verbucht.

**ad Cash Pooling Management Vereinbarung vom 24. Juni 2004 (abgeschlossen mit der Großmuttergesellschaft):**

Diese Vereinbarung sollte lt. Vertragsinhalt dazu dienen, Finanzmittelüberschüsse optimal zu veranlagen, nicht jedoch um langfristige Darlehensbeträge zu gewähren.

Es wurden keinerlei konkrete Rückzahlungsvereinbarungen getroffen, die Zinsaufwendungen wurden nicht bezahlt, sondern nur auf die Verrechnungsverbindlichkeit gebucht.

Es wurden ebenfalls keinerlei Sicherheiten vereinbart.

Die über das Verrechnungskonto verbuchten o.a. Zinsaufwendungen der Streitjahre 2004 bis 2008 können daher steuerlich nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden (vgl. VwGH vom 28.4.1999, [97/13/0068](#)).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 10. November 2011

Der Referent:

Dr. Folk

Hofrat

Für die Richtigkeit  
der Ausfertigung:

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 10. November 2011