



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

---

Außenstelle Wien  
Senat 11

GZ. RV/4657-W/02,

GZ. RV/4658-W/02

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Helga Windisch sowie Leitner + Leitner GmbH & Co KEG., gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1996 und 1998 sowie Haftungs- und Abgabenbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1996 nach durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide hinsichtlich Körperschaftsteuer 1996 und 1998 werden abgeändert.

Der Haftungs- und Abgabenbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für 1996 wird aufgehoben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## **Entscheidungsgründe**

Die Bw. hat 1996 ein Darlehen in Höhe von ATS 3,000.000 an einen entfernt Bekannten des Geschäftsführers (wörtlich ausgeführt in der Berufungsvorlage des Finanzamtes) gegeben. Diese Darlehensforderung wurde in der Folge uneinbringlich und von der Gesellschaft deshalb abgeschrieben. Die Betriebsprüfung (Bp) beurteilte dieses Darlehen als nicht betrieblich veranlasst und rechnete eine verdeckte Gewinnausschüttung hinzu. Dagegen wendet sich die Berufung. Die beantragten Zeugen wurden im Finanzamt vernommen und deren Aussagen im Rahmen des Parteiengehörs der Bw. zur Stellungnahme vorgehalten.

**Im Bp-Bericht, der als Grundlage und Begründung für die berufungsanhängigen Bescheide genommen wurde, wurde Folgendes ausgeführt:**

**Als außerbilanzmäßige Zurechnungen wurde von der Bp folgende Position berücksichtigt:  
Verdeckte Gewinnausschüttung - Darlehen an G:**

In der Buchhaltung des geprüften Unternehmens befindet sich eine Darlehensforderung an Herrn G in Höhe von S 3,000.000,--. Dieses Darlehen wurde von der Bw. im Jahr 1996 mit S 2,250.000,-- und im Jahr 1998 mit den restlichen S 750.000,-- wertberichtet.

Das Darlehen wurde vom Geschäftsführer (GF) des Unternehmens an den ihm persönlich bekannten G vergeben. W war zu diesem Zeitpunkt zu 80%, seine Gattin zu 20% an der Bw. beteiligt. Über diese Darlehensvergabe gibt es einen mit Datum 16.4.1996 von G unterschriebenen Wechsel. Weiters gibt es einen Auszahlungsbeleg vom Konto der Bw. (damals noch W GmbH) bei der Bank B, der die Unterschrift des G trage.

Laut Aussagen des Geschäftsführers sei die Darlehenshingabe wie folgt zustande gekommen: G wollte dem Unternehmen eine Beteiligung an einem ungarischen Thermalbadprojekt "S" anbieten. Das geprüfte Unternehmen war jedoch nicht daran interessiert. Nachdem G jedoch unbedingt in nächster Zeit S 3.000.000,-- benötigte, wurde ein Darlehen in Höhe von S 3.000.000,-- mündlich vereinbart. W gab telefonisch Anweisung an die Bank B das Geld an G auszuzahlen. Der Geschäftsführer W der Bw. habe es lt. Bp nicht für notwendig gehalten die Bonität seines Geschäftspartners zu überprüfen, da ihm dieser seit langem persönlich bekannt gewesen sei. Zu einer schriftlichen Festlegung des Darlehens sei es nicht gekommen, da G kurz nach der Darlehenshingabe verhaftet worden sei. Weiters sei daraufhin festgestellt worden, dass G keine

Vermögenswerte besitze, die diesem Darlehen entsprechen würden. Das Geld aus dem Darlehen sei laut Vernehmungsprotokoll von G in Ungarn zur Bezahlung von Schulden verwendet worden.

Steuerlich wurde diese Darlehensvergabe von der Bp folgendermaßen gewürdigt:  
Der Betriebsgegenstand des geprüften Unternehmens sei laut Auszug aus dem Firmenbuch:

- Vermögensverwaltung
- die Vermittlung von Effekten, Devisen, Valuten, Wechseldiskont- und Lombardgeschäft als freie Makler
- der Kauf und Verkauf von Immobilien, sowie deren Vermietung
- der Erwerb, der Besitz, die Verwaltung und Geschäftsführung von Unternehmensbeteiligungen, wovon jedoch Bankgeschäfte ausgenommen seien
- der Handel mit Waren aller Art und die Handelsagentur

Die Vergabe von Darlehen zähle nicht zum Geschäftsbereich des Unternehmens. Es fehle daher die nach der Verkehrsauffassung geforderte betriebliche Veranlassung für die nach § 4 Abs 4 EStG 1988 geforderte Betriebsausgabeneigenschaft (VwGH 20.4.1993, ZI. 92/14/0232).

Weiters sei davon auszugehen, dass sich der Geschäftsführer des Unternehmens durch die persönliche Bekanntschaft veranlasst gesehen habe, das Darlehen zu vergeben, und dies nur auf Grund seines Naheverhältnisses zur Bw. auf diese fremdunübliche Art - keine Informationspflichten bzw. Einhaltung gewisser Formvorschriften - möglich gewesen sei. Demnach werde die Auszahlung des Darlehens als verdeckte Gewinnausschüttung an den Geschäftsführer-Gesellschafter angesehen.

Der von der Bw. durch die Bildung der Einzelwertberichtigung geltend gemachte Aufwand wurde von der Bp außerbilanziell hinzugerechnet:

	1996	2.250.000,00 S
	1998	750.000,00 S

**Gegen die daraufhin ergangenen berufungsanhangigen Bescheide erhab die Bw. Berufung und begründete sie wie folgt:**

Das oa Darlehen an G in der Höhe von ATS 3.000.000,00 sei als nicht betrieblich veranlasst bzw. als verdeckte Gewinnausschüttung betrachtet worden.

Der durch das Darlehen verursachte Aufwand habe im Jahr 1996 ATS 2.250.000,- und im Jahr 1998 ATS 750.000,-- betragen. Dieser Aufwand sei von der Bp außerbilanzmäßig in diesen Jahren hinzugerechnet worden, wogegen berufen werde und von der Bw. beantragt werde, die Abschreibung dieses uneinbringlichen Darlehens als Betriebsausgabe anzuerkennen und nicht als verdeckte Gewinnausschüttung anzusehen.

Gleichzeitig erhab die Bw. **Berufung gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für 1996.** Die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer in der Höhe von ATS 1.000.000,-- sei deswegen erfolgt, weil die Auszahlung des Darlehens an G von der Betriebsprüfung als verdeckte Gewinnausschüttung angesehen worden sei, es liege jedoch lt. Ansicht der Bw. keine verdeckte Gewinnausschüttung vor, weshalb die Stornierung dieser Vorschreibung in der Höhe von ATS 1.000.000,- beantragt werde.

Hinsichtlich des zugrunde liegenden Sachverhalts führte die Bw. Folgendes aus:

Das Zustandekommen der Darlehenshingabe an G in der Höhe von ATS 3.000.000,-- sei im Betriebsprüfungsbericht unvollständig dargestellt worden. Es werde von der Bp ein persönliches Naheverhältnis zwischen dem Geschäftsführer der Bw. und G behauptet, jedoch nicht ausgeführt, wie dieses Naheverhältnis von der Bp festgestellt worden sei. Weiters werde erwähnt, dass der Bw. von G eine Beteiligung an dem ungarischen Thermalbadprojekt „S“ angeboten worden sei, und man daran nicht interessiert gewesen sei. Daraufhin sei es auf Grund dessen, dass G unbedingt in nächster Zeit ATS 3.000.000,-- benötigt hätte, ohne weiteren Grund zu einer Darlehensvergabe an ihn gekommen. Es werde im Bp-Bericht nicht erwähnt, dass die Darlehenshingabe zum Zwecke des Kaufes dieser Beteiligung erfolgt sei.

Die Bw. führte zur Ergänzung des dargestellten Sachverhaltes erläuternd aus:

G sei dem Geschäftsführer der Bw., Herrn W, zum Zeitpunkt der Darlehensvergabe insoweit persönlich bekannt gewesen, als es vor diesem Zeitpunkt zu Besprechungen im Zusammenhang mit einer Beteiligung der Bw. an dem Thermalbadprojekt S in Z gekommen war. Davor habe es keine persönlichen Kontakte zu G gegeben. Die von der Betriebsprüfung angenommene persönliche Bekanntschaft beruhe auf den Angaben von Herrn W, dass G Vizebürgermeister der Bezirkshauptstadt O gewesen sei, und ihm G daher als Einwohner einer Nachbargemeinde bekannt gewesen sei. Dies war etwa so wie wahrscheinlich jeder den Wiener Bürgermeister „kennt“. W kannte G vom „Sehen“. Dies sei in ländlichen Gebieten üblich. Es habe vor der Kontaktaufnahme des G mit der Bw. im Zusammenhang mit der Beteiligung in Ungarn kein einziges Mal ein persönliches Gespräch gegeben.

Herr G sei auf Grund der Aktivitäten der Bw. im Zusammenhang mit Unternehmensbeteiligungen im B auf die Bw. aufmerksam geworden und sei mit einem Beteiligungsangebot an die Bw.

herangetreten. Zu diesem Zwecke sei er in den Räumlichkeiten der Bw. in Wien erschienen, und es sei zu einer ersten persönlichen Kontaktaufnahme mit dem Geschäftsführer der Bw., W, gekommen.

Grundsätzlich sei W in seiner Funktion als Geschäftsführer der Bw. an einer Beteiligung interessiert gewesen. Die Beteiligung an anderen Unternehmen im In- und Ausland zählten zum Betriebsgegenstand der Bw. Nach Durchsicht der Unterlagen betreffend das Beteiligungsprojekt und Abwägen der damit verbundenen Risiken und Chancen konnte sich der GF der Bw. W noch nicht zu einer Beteiligung entschließen. Er habe sich dafür entschieden, Herrn G für die Finanzierung dieser Beteiligung ein Darlehen zu gewähren mit der Option, innerhalb eines Jahres entweder das Darlehen samt Zinsen zurückzuerhalten oder anstelle der Rückzahlung die von G erworbenen Geschäftsanteile an der S GmbH erwerben zu können.

In einem Gespräch am 16.4.1996 in den Räumlichkeiten der Bw. in Wien seien die Bedingungen für dieses Darlehen vereinbart worden, welche der GF W teilweise handschriftlich festgehalten habe.

Diese Bedingungen lauteten folgendermaßen: Laufzeit 1 Jahr, Verzinsung 9% im nachhinein, als Besicherung ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten der Bw. auf die Geschäftsanteile der S GmbH, welche bei einem Notar hinterlegt werden sollten, sowie das Akzept eines Blankowechsels. Wie bereits erwähnt, sei eine Option auf Erwerb der Geschäftsanteile anstelle einer Rückzahlung vereinbart worden. Die mündlichen Vereinbarungen sollten in weiterer Folge bei einem Notar schriftlich festgehalten werden.

Auf Grund dieser Vereinbarungen wurden am 16.4.1996 eine Wechselerklärung und ein Blankowechsel ebenfalls in den Räumlichkeiten der Bw. in Wien von G unterschrieben. Am selben Tag habe G den Betrag von ATS 3.000.000,-- direkt vom Konto der Bw. (damals noch W GmbH) bei der Bank B behoben. Dies sei auf Grund einer Anweisung des Geschäftsführers der Bw. an die Bank B geschehen.

Zur schriftlichen Fixierung der mündlichen Vereinbarungen sei es nicht mehr gekommen, da Herr G verhaftet wurde. Bei den Verhandlungen zwischen dem Geschäftsführer der Bw. und Herrn G am 16.4.1996 war als Dritter Herr M anwesend. Dieser kann die mündlichen Vereinbarungen, die handschriftlich festgehalten wurden, bezeugen, was aus dem Vernehmungsprotokoll, das anlässlich der Verhaftung des G von der Kriminalpolizei aufgenommen wurde, hervorgehe. Dieses Protokoll lag der Betriebsprüfung vor und befindet sich im Akt. In der Folge sei von der Bw. Wechselklage eingebbracht worden, welche auf Grund der Konkurseröffnung über das Vermögen von G zu keinem Erfolg führte. Das anhängige Verfahren wurde vom zuständigen Handelsgericht auf Grund der Konkurseröffnung unterbrochen.

Im Konkursverfahren wurde die Forderung von der Bw. angemeldet und vom Masseverwalter anerkannt. In der Folge wurde ein Abschöpfungsverfahren eingeleitet.

Bei der Darlehenshingabe handelte es sich grundsätzlich darum, sich mit der Hingabe dieses Darlehens die Möglichkeit einer späteren Beteiligung zu sichern. Der Erwerb von Unternehmensbeteiligungen war und ist Betriebsgegenstand der Bw. Bei einer Änderung des Gesellschaftsvertrages am 21. Mai 1996 wurde auch „die Unterstützung der Finanzierung in- und ausländischer Unternehmen sowie die Erbringung von Finanzdienstleistungen, jeweils ausgenommen Bankgeschäfte“ dezidiert in den Betriebsgegenstand aufgenommen.

Aufwendungen seien lt. Bw. betrieblich veranlasst, wenn sie vorwiegend aus betrieblichen Gründen (im Interesse des Betriebes) erfolgten. Das Darlehen sei im Interesse des Betriebes hingegeben worden, um sich eine Option auf eine Beteiligung zu sichern bzw. zumindest Zinserträge zu erzielen. Betriebliche Veranlassung sei nicht deshalb in Abrede zu stellen, weil der angestrebte wirtschaftliche Erfolg nicht eingetreten sei (VwGH vom 18.6.1965, 248/65). Es habe sich um ein Darlehen zwischen Fremden gehandelt, da die angenommene persönliche Bekanntschaft der Betriebsprüfung nicht auf Tatsachen beruhe. Es gäbe keine Veranlassung für Herrn W, Herrn G aus irgendwelchen persönlichen Gründen ein Darlehen zu gewähren. Ausschlaggebend für diese Entscheidung wäre, der Gesellschaft die Möglichkeit für eine Beteiligung an dem Thermalprojekt in Z offen zu halten. Herr W habe an die Seriosität eines Mannes, der eine öffentliche Funktion innehatte, geglaubt und konnte nicht ahnen, dass es sich um einen Betrüger handelte.

Die Vereinbarungen seien gültig gewesen, obwohl noch kein schriftlicher Vertrag vorgelegen sei, was durch die Anerkennung der Forderung der Bw. durch den Masseverwalter im Konkursverfahren "G" bewiesen sei. Abgesehen davon hätte auch die notarielle Abwicklung im konkreten Fall wirtschaftlich kein anderes Ergebnis, als das eingetretene, gebracht. Da in keinem Fall davon ausgegangen werden könne, dass eine persönliche Bekanntschaft die Veranlassung für diese Darlehensgewährung gewesen sei, könne keinesfalls der Ansicht der Betriebsprüfung gefolgt werden, dass es sich bei der Auszahlung des Darlehens um eine verdeckte Gewinnausschüttung handeln würde.

Eine verdeckte Gewinnausschüttung setze definitionsgemäß die Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung oder gesellschafterähnlicher Stellung voraus. Die Zuwendung eines Vorteiles an einen Anteilsinhaber könne dabei auch darin gelegen sein, dass eine dem Anteilsinhaber nahe stehende Person begünstigt sei. Dabei sei die Feststellung, wer Empfänger der Zuwendung gewesen sei, erforderlich. Falls diese Person kein Anteilsinhaber sei, so seien auch sachverhaltsmäßige Feststellungen über das Naheverhältnis zu

einem Anteilsinhaber notwendig (VwGH vom 24.11.1999, 96/13/0115).

Subjektive Voraussetzung für eine verdeckte Gewinnausschüttung sei eine auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft (VwGH vom 31.3.2000, 05/15/0056).

Es käme zu keinem Vorteil des geschäftsführenden Gesellschafters und auch nicht zu einem Vorteil einer diesem nahe stehenden Person. Der Vorteil käme einem fremden Dritten zugute und sei vom Geschäftsführer in keiner Weise beabsichtigt gewesen. Daher liege auch die subjektive Voraussetzung für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung nicht vor.

Im konkreten Fall sei der tatsächlich eingetretene Vorteil für G nur auf Grund dessen betrügerischen Verhaltens entstanden, und G sei keine dem Anteilsinhaber nahe stehende Person. Zu diesem Vorteil käme es **nicht** durch eine auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft bzw. dessen für sie handelnden Geschäftsführers.

Der Geschäftsführer habe sich die Option für eine Beteiligung sichern wollen und habe nicht mit der Uneinbringlichkeit des gewährten Darlehens gerechnet. Mit der Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung würde auf diese Weise ein Geschäft, das durch Betrug fehlgeschlagen sei, in die Privatsphäre des Gesellschafters verlagert.

Der Gesellschafter-Geschäftsführer müsste für einen Vorteil, den weder er noch ein naher Angehöriger erhalten habe, Steuer zahlen. Eine derartige Auswirkung widerspreche den oben angeführten Voraussetzungen für eine verdeckte Gewinnausschüttung und könne nicht im Sinne des Gesetzgebers sein.

Bei der Vergabe des Darlehens seien betriebliche Interessen im Vordergrund gestanden. Insoweit Aufwendungen betrieblich und nicht durch ein Naheverhältnis zwischen Gesellschaft und Vorteilsempfänger veranlasst seien, bleibe für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung kein Raum (VwGH vom 23.1.1996, 92/14/0034).

**Zusammenfassend stellte die Bw. nochmals fest**, dass der abgeschlossene Darlehensvertrag die Option auf eine Beteiligung sichern sollte und damit Betriebsgegenstand gewesen sei. Selbst unter dem Gesichtspunkt einer Darlehensvergabe ohne Option wäre dieses betrieblich veranlasst gewesen (siehe Betriebsgegenstand). Beim Vertragspartner habe es sich um keinen nahen Angehörigen des Gesellschafter-Geschäftsführers gehandelt. Über die Bedingungen des abgeschlossenen Vertrages seien klare und fremdübliche Vereinbarungen getroffen worden (es wurde auch auf das u. a. Vernehmungsprotokoll des Zeugen M in diesem Zusammenhang hingewiesen). Es sei erwiesenmaßen kein Vorteil zugunsten des GesellschafterGeschäftsführers entstanden, hingegen käme der Vorteil einem fremden Dritten

zugute, und zwar nicht auf Grund einer auf Vorteilsgewährung gerichteten Willensentscheidung, sondern durch betrügerisches Verhalten des fremden Geschäftspartners.

**Die BP gab folgende ergänzende Stellungnahme zur Berufung ab:**

In der Berufungsbegründung werde angeführt, dass im Betriebsprüfungsbericht ein persönliches Naheverhältnis zwischen dem Geschäftsführer der Bw. und Herrn G behauptet werde, ohne auszuführen, wie dieses Naheverhältnis festgestellt worden sei.

Der Geschäftsführer der Bw. habe lt. Bp im Zuge der Zeugeneinvernahme bei der Kriminalabteilung des zuständigen Landesgendarmeriekommendos zu seiner Bekanntschaft mit Herrn G bekanntgegeben, dass sich bereits beim ersten Kontaktgespräch am Telefon herausgestellt habe, dass G der Geschäftspartner von M sei. Zu G führe der GF der Bw dort an, dass er diesen aus seiner Jugend kenne, insbesondere jedoch als Vizebürgermeister einer bestimmten Stadt. Ebenso habe auch M in seinem Vernehmungsprotokoll bei o.a.

Landesgendarmeriekmando zur Bekanntschaft zwischen W und G ausgesagt, dass sich bei einem Gespräch im Büro des W herausgestellt habe, dass sich W und G persönlich kennen würden.

Weiters werde in der Berufungsbegründung angeführt, dass die Darlehenshingabe zum Zwecke des Kaufes dieser Beteiligung erfolgt sei, wobei dieser direkte Zusammenhang mit dem Ankauf der Beteiligung für die Bp nicht ersichtlich sei. Für die Vergabe des Darlehens habe es noch keinen schriftlichen Vertrag gegeben, das Geld wurde Herrn G nach einer mündlichen Vereinbarung zur Verfügung gestellt. Im Vernehmungsprotokoll von M habe dieser dazu angegeben, dass dem GF der Bw. eine Beteiligung am S-Thermalzentrum Projekt in verschiedenen Variationen unterbreitet worden sei. G habe den GF W darüber informiert, dass eine Beteiligung mind. 3.000.000,00 ÖS koste, und er dafür 33 % der Gesellschaftsanteile oder 33 % der Anteile von G an der Gesellschaft erhalten würde. W wäre nicht so recht für eine Beteiligung am Projekt zu begeistern gewesen, er wurde jedoch von G darüber in Kenntnis gesetzt, dass für die positive Weiterführung des S Thermalzentrums ein Gesamtbetrag von ca. 3 Millionen Schilling dringend benötigt werde. W habe eine Beteiligung abgelehnt, sei aber bereit gewesen, den Betrag von 3 Millionen Schilling G als Kredit mit einer Laufzeit vom 12 Monaten zur Verfügung zu stellen.

In der Berufungsbegründung werde ausgeführt, bei der Darlehenshingabe handelte es sich grundsätzlich darum, sich mit der Hingabe dieses Darlehens die Möglichkeit einer späteren Beteiligung zu sichern. Diese Aussage stehe lt. Bp im groben Gegensatz zu allen bekannten Aussagen, insgesamt betrachtet nämlich, dass W nicht so Recht von einer Beteiligung an diesem Projekt überzeugt gewesen sei.

Unter anderem sei auch in der Berufungsbegründung angeführt worden, dass W in seiner Funktion als Geschäftsführer der Bw. sich nach Durchsicht der Unterlagen betreffend das Beteiligungsprojekt und Abwägen der damit verbundenen Risiken und Chancen noch nicht zu einer Beteiligung entschließen habe können. W habe sich also dafür entschieden, G für die Finanzierung dieser Beteiligung ein Darlehen zu gewähren mit der Option, innerhalb eines Jahres entweder das Darlehen samt Zinsen zurückzuerhalten oder anstelle der Rückzahlung die von G erworbenen Geschäftsanteile an dem S Thermalzentrum erwerben zu können. Ein weiterer Einwand in der Berufungsbegründung sei, dass der Erwerb von Unternehmensbeteiligungen Betriebsgegenstand des Unternehmens sei. Bei einer Änderung des Gesellschaftsvertrages am 21.5.1996 sei auch „die Unterstützung der Finanzierung in- und ausländischer Unternehmen sowie die Erbringung von Finanzdienstleistungen, jeweils ausgenommen Bankgeschäfte“ dezidiert in den Betriebsgegenstand aufgenommen worden. Der Auffassung der Betriebsprüfung, dass der Vergabe des gegenständlichen Darlehens die betriebliche Veranlassung fehlen würde, könne von der Bw. nicht gefolgt werden. Der Erwerb von Beteiligungen sei auch lt. Bp Betriebsgegenstand des Unternehmens, jedoch nicht die Vergabe von Darlehen an Privatpersonen.

Wie sich aus der Wechselklage vom 9.7.1996, gerichtet an das zuständige Landesgericht ersehen ließe, wurde diese gegen G eingebracht und nicht gegen ein Unternehmen. Der Rechtsanwalt von G bringe in den „Einwendungen gegen diese Wechselklage“ im Schreiben vom 30.7.1996 einen Auszug aus einer Parteienvernehmung vor, in dem ausgeführt werde, dass der Darlehensvertrag nur mit Herrn W zustande gekommen sei, welcher dieses Darlehen aus seinem Privatvermögen gewähren wollte. Mit der klagenden Partei, der Bw., habe G niemals eine geschäftliche Beziehung gehabt.

Die Bp räumt jedoch diesbezüglich ein, dass dies allenfalls eine Schutzbehauptung sei; die Vorgangsweise zeige jedoch insgesamt das fremdunübliche Zustandekommen dieses Darlehens auf. Dies sei nur deshalb möglich gewesen, weil der GF W der Bw. auch Gesellschafter mit einer Beteiligung von 80% an der Bw. gewesen sei, weshalb W keine Formvorschriften und Informationspflichten einhalten habe müssen gegenüber der Bw. Die der Bw. nahe stehende Person sei somit W, und dieser habe G einen Vorteil gewährt, indem er ihm ein Darlehen in Höhe von 3 Millionen ÖS zur Verfügung gestellt habe.

**Daraufhin gab die Bw. folgende Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP zur Berufung ab:**

Als Beweis für ein persönliches Naheverhältnis würde von der Betriebsprüfung ein Zitat aus der Zeugeneinvernahme des W bei der Kriminalabteilung des zuständig.

Landesgendarmeriekommados im Zusammenhang mit der Verhaftung des G genommen sowie die Aussage des M.

„Kennen“ bedeute gerade in ländlichen Gebieten noch lange kein persönliches Naheverhältnis. Bei einer derartig weiten Auslegung des Begriffes „persönliches Naheverhältnis“ würden die meisten Menschen zu einer so großen Anzahl von Personen ein persönliches Naheverhältnis haben, dass es sich schon auf Grund der Anzahl der Personen nicht mehr um ein Naheverhältnis handeln könne. Zwischen W und G hätten weder familiäre, noch verwandtschaftliche, noch freundschaftliche, noch geschäftliche Beziehungen bestanden. Es sei bis zum Zeitpunkt der ersten Unterredung (vor der Darlehensvergabe hätten zumindest drei Besprechungen stattgefunden) in den Räumen der Bw., in denen sich auch die Büroräume der T GmbH befunden hätten, nie zu einem persönlichen Gespräch oder Telefonat mit G gekommen. Die „Bekanntschaft“ habe sich im Austausch von Höflichkeitsfloskeln bei zufälligen Aufeinandertreffen beschränkt. Zufällige Aufeinandertreffen seien vor allem deshalb zustande gekommen, weil der Geschäftsführer der Bw. W in seiner Jugend bei der örtlichen Blasmusikkapelle und zusätzlich in einer „Band“ gespielt habe, die bei verschiedenen Tanzveranstaltungen engagiert worden sei. Bei derartigen Anlässen komme es oft vor, dass ein Politiker wie auch G. als Vizebürgermeister einen Ball eröffnet bzw. eine Ansprache gehalten habe usw. G habe sich natürlich auch die Gesichter der Musiker, deren Mikrofon man benutzte, gemerkt. Diese zufälligen Aufeinandertreffen hätten sich Ende der Siebziger bzw. Anfang der Achtziger Jahre abgespielt. Danach habe W aus beruflichen Gründen seine musikalischen Aktivitäten eingestellt, und es sei nicht einmal mehr zu solch flüchtigen Kontakten zwischen G und ihm gekommen. Herr G habe bis zu seinem Zusammentreffen im Büro der Bw. nicht einmal den Namen des ihm vom Sehen bekannten Gesichtes gekannt. Auch der Altersunterschied lasse nicht unbedingt auf eine Jugendfreundschaft schließen. Herr G. habe durch die Tätigkeit des W in "seiner" Gemeinde als Börsenmakler gehört, dass die Bw. grundsätzlich Interesse an Beteiligungen habe. Dies sei der Grund gewesen, weshalb sich G mit seinem Beteiligungsangebot an die Bw. gewandt habe. Bei seinem ersten Besprechungsstermin mit Herrn W in den Räumen der Bw. in Wien habe Herr G angesichts des ihm bekannten Gesichtes: „Ach, Sie sind das?“ geäußert. Dies beweise, dass G. vor der Unterredung nicht bewusst habe, wer sein Geschäftspartner wäre. Auf ein persönliches Naheverhältnis deute das laut Bw. geradezu nicht hin.

**G, ein Hochbautechniker, gab im Zuge seiner **Einvernahme als Zeuge** Folgendes zu Protokoll:**

Er hat angenommen, dass er W aus der Musikszene kenne, da er Obmann einer Stadtkapelle

gewesen sei und in einem Blasmusikverein tätig gewesen sei. Es sei keine intime sondern eine eher oberflächliche Bekanntschaft gewesen, so wie man die Mitglieder einer Musikkapelle kennt. Bei dem Treffen, zu dem ihn M mitgenommen habe, habe er W erstmals im Geschäftsbeben wiedergesehen. Dabei habe er ihn erkannt. In der Zeit davor habe er ihn nur bei Veranstaltungen gesehen, wenn er mit der Blasmusik aufgetreten sei, wobei es sich um rein zufällige Treffen gehandelt habe. Als G von M zur Bw. mitgenommen worden sei, wusste G nicht, dass er dort W treffen würde. Richtig sei, dass G bei dieser Besprechung ein Darlehen von 3 Mio ATS gewährt worden sei. Bei seinem Rechtsanwalt seien noch schriftliche Unterlagen über das Darlehen vorhanden. Abschriften dieser Akten müssten im Landesgericht sein, da Herr W. eine Wechselklage gegen ihn eingebracht habe. Dieses Darlehen sollte in die Firma S GmbH gehen, um verschiedene Kredite abzudecken, damit die Thermalbrunnen angekauft werden könnten. Die Kredite seien von einem Privatmann Herrn V gegeben worden. V habe das Geld der Firma S gegeben und dieses zurückfordert. G sei damals Mitbesitzer der Firma S gewesen. Betreffend Sicherheiten für das Darlehen seien der Bw. die Grundstücke, die im Besitz der S GmbH gewesen seien, angeboten worden. W. hätte eine diesbezügliche Hypothek im Grundbuch verbüchern lassen können. W. habe dies aber unterlassen, aus Zeitmangel oder sonstigen Gründen, bis es dann zu spät gewesen sei, weil G. und M. in Untersuchungshaft gekommen seien. Es gebe eine etwa einseitige schriftliche Vereinbarung, die G. auch unterschrieben habe, welche später noch vor dem Notar hätte abgeschlossen werden sollen, wobei dann auch die Grundstücke hineingekommen wären. Es handelte sich nur um eine vorübergehende Vereinbarung. Betreffend Rückzahlung sei vereinbart worden, dass G und M in Zukunft enger mit W. zusammenarbeiten würden. Sie hätten mithelfen sollen (fast wie in einem Angestelltenverhältnis) bei Aktiengeschäften und Geldanlagen der Bw. Von dem Verdienten hätten G und M monatlich etwas zurückzahlen wollen, jedoch sei es durch ihre Untersuchungshaft nicht mehr zu dieser Mitarbeit gekommen. Betreffend Zinsen führt G aus, dass auf dem genannten Zettel diesbezüglich etwas vereinbart worden sei, jedoch konnte G. keine näheren Angaben mehr dazu machen. Betreffend Vergebühr gab G an, dass der Notar oder Rechtsanwalt von W. über das Darlehen Bescheid gewusst habe. G und M hätten auch mit dem potentiellen Vertragserichter telefoniert bzw. W habe mit ihm telefoniert und G und M hätten zugehört. Möglicherweise wollte der Notar auch die Vertragserichtung abwarten. Der Vertrag, der damals abgeschlossen worden sei, sei nur ein pro-Forma Vertrag gewesen. Herr W. habe provisorisch gesagt: „Machen wir den Vertrag auf Deinen Namen“, der eigentliche Vertrag hätte auf die Firma S GmbH errichtet werden sollen, und diese Firma hätte dann die Haftung über das Geld

übernommen. W sollte allenfalls Anteile an der S bekommen, jedoch habe er keine Anteile, sondern Geld gewollt.

Es sei kein Zeitraum vereinbart worden, innerhalb dessen er eine Beteiligung hätte erwerben können. Es gab aber eine Vereinbarung, in welcher Zeit er das Geld zurückbekommen sollte, das stehe jedoch auch auf diesem Zettel. Es sei auch mit Herrn W vereinbart worden, dass, wenn die S-Therme verkauft werden sollte, er das Geld zurückbekommen würde.

Gegen G sei von einer anderen ausländischen Firma ein Strafverfahren eingeleitet worden, welches in Österreich abgewickelt worden sei, und die Bw. habe sich diesem Strafverfahren mit der Forderung von ATS 3 Mio angeschlossen. Gleichzeitig habe G 1998, nach der Untersuchungshaft, Privatkurs eröffnet. Auch hier habe sich die Bw. mit der Forderung von ATS 3 Mio (aufgrund des von G unterschriebenen Zettels hins. des ausbezahlten Betrages sowie der Wechselklage) angeschlossen. G erkannte das einseitige, von ihm unterschriebene maschingeschriebene Blatt (Anmerkung: wurde von der Bw. als Anlage 2 zur Berufung beigelegt) als den von ihm unterschriebenen Darlehensvertrag, den er auch bei seinem Rechtsanwalt in Ungarn hinterlegt habe.

G habe das Geld, das er durch das Darlehen bekommen habe, damals sofort V übergeben, der eine Hypothek auf den Grundstücken gehabt hatte, womit die Grundstücke wieder freigekauft waren.

In der Niederschrift hinsichtlich Zeugenaussage Herr M wird Folgendes ausgeführt :  
Die Besprechung bei Herrn W habe ungefähr im April 1996 stattgefunden. Ihm sei nicht mehr erinnerlich, wie er zu dem Kontakt mit W gekommen sei, er sei wohl von irgendjemandem zu W vermittelt worden. M habe W darüber informiert, dass G an einer GmbH mit einem Grundstück in Ungarn, auf welchem ein Hypothek lastete, beteiligt gewesen sei. Um diese Hypothek zu tilgen wäre das Geld benötigt worden, und dafür habe W auch das Geld zur Verfügung gestellt. Beim Erstgespräch sei G nicht dabei gewesen, später habe sich herausgestellt, dass sich G. und W. kannten, was sich beim Vorstellungsgespräch im Zuge des ersten gemeinsamen Treffens (G und W wurden von M vorgestellt) herausgestellt habe, da W. aus der Nachbarortschaft des G. gewesen sei. Sie müssen sich aus jungen Jahren gekannt haben, so wie man sagt: „Bist Du nicht aus dieser Ortschaft, kennst Du nicht den und den“, also sie haben sich nach Meinung von M. nicht gut gekannt. Als M. mit G. zu W. gegangen sei, wusste G. noch nicht, dass sie sich persönlich kennen würden, das stellte sich erst dann an Ort und Stelle heraus. In der Zeit vor diesem Gespräch haben lt. M keine Kontakte zwischen G. und W. stattgefunden.

Das Grundstück sei riesengroß gewesen, und es sei ein Thermalobjekt darauf geplant worden. Herr W. habe eine Hypothek angeboten bekommen, und zwar als Sicherstellung für das Darlehen. (Statt der Hypothek, die mit seinem Geld ausbezahlt worden wäre, hätte er eine weitere Hypothek an diesem Grundstück bekommen). Er habe diese Hypothek jedoch nie verbüchern lassen. Herr G. habe W. aufgefordert, einen Termin beim Notar zu vereinbaren um diese Hypothek eintragen zu lassen. W. behauptete, er hätte nie wieder was von G. und M. seit der Darlehensübergabe gehört, aber das stimme nicht. G. hätte diesbezüglich sogar ein Fax. Es sei die Rede davon gewesen, dass sich W. a) an der S. Therme beteiligen könne oder b) das Geld zu einem gewissen Zinssatz zurückbekomme. G. hielt 33% an der GmbH, der das Grundstück gehörte, und diesen Anteil hab G auch W als Sicherheit angeboten. G hat wie aktenkundig ist einen Wechsel unterschrieben und laut Aussage von M einen Darlehensvertrag aufgesetzt, in dem Rückzahlung und Verzinsung geregelt waren. Es wurden laut Zeugenaussage des M. etwa 9 1/2 % Zinsen vereinbart. Betreffend Rückzahlung wurde folgendes vereinbart: M. und G. wollten mit W. gemeinsame Geschäfte machen; es sei vereinbart worden, dass der diesbezügliche Gewinn zur Darlehensrückzahlung verwendet werde. Im Juni 1996 nach der Darlehensübergabe (im April 1996) behauptete Herr W., G. und M. hätten ihm das Geld unter Vorspiegelung falscher Tatsachen herausgelockt. M. gibt jedoch an, dass sich W. nie um die Sicherheiten gekümmert habe. Er hätte jederzeit die Hypothek im Grundbuch eintragen lassen können. Er hatte eine Option offen, sich an der S.-Therme zu beteiligen, habe dies aber nie verwirklicht. Das Darlehen in Höhe von drei Millionen ATS sei laut Aussage von M. zur Tilgung der Hypothek verwendet worden, wie dies geplant gewesen sei. Herr G. sei laut M der Darlehensnehmer gewesen, M. wisse auch nicht, ob dieses vergebührt worden sei. Es habe einen Wechsel sowie eine Wechselwidmungserklärung gegeben, ob es auch eine schriftliche Vereinbarung gegeben habe sei ihm nicht mehr erinnerlich. Betreffend Laufzeit des Darlehens gelte das bereits Gesagte über die Geschäfte zwischen G. und M. Wenn die Geschäfte nicht gegangen wären, hätte er noch immer die Hypothek als Sicherheit für das Darlehen gehabt. Der Besitzer der Hypothek auf dem Grundstück war Herr V. V. habe 350.000 ATS vorweg bekommen, weil G. und M. bereits 6-9 Monate Zinsen in Höhe von 10% zu zahlen gehabt hätten (G. und M. hätten immer nur die Zinsen gezahlt und nie einen Betrag zur Tilgung bzw. Teiltilgung des Darlehens). Das ursprüngliche Darlehen von ATS 2,2 Mio sei dadurch, dass G. und M. die Zinsen in den letzten etwa zwei Monaten nicht mehr zahlen konnten, angestiegen. G. habe daher auch 350.000 ATS von dem Darlehen von W. bzw. der Bw. für die Zahlung der Zinsen verwendet.

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

Gem. § 7 Abs. 1 KStG 1988 ist der Körperschaftsteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der unbeschränkt Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Gem. § 7 Abs. 2 leg. cit. bestimmt sich die Art der Einkommensermittlung nach dem EStG 1988 und dem genannten Bundesgesetz.

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

Verdeckte Gewinnausschüttungen sind Vermögensminderungen oder verhinderte Vermögensvermehrungen einer Kapitalgesellschaft, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind, sich auf die Höhe des Einkommens auswirken und in keinem Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung stehen. Subjektive Voraussetzung für eine verdeckte Gewinnausschüttung ist eine auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Kapitalgesellschaft. Die Absicht der Vorteilsgewährung kann sich auch schlüssig aus den Umständen des einzelnen Falles ergeben (vgl. VwGH 10.12.1985, 85/14/0080). Verdeckte Gewinnausschüttungen sind nicht durch den Betrieb veranlasst, sondern haben ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft und sind den Anteilsinhabern der Körperschaft zuzurechnen. Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern zuwendet, die sie aber anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde, sind durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst (vgl. VwGH 10. 5. 1994, 90/14/0050).

§ 4 Abs. 4 EStG 1988 normiert, dass Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind, sind.

Je nach der Beziehung zum Betrieb wird notwendiges Betriebsvermögen, gewillkürtes Betriebsvermögen und Privatvermögen unterschieden (Doralt/Ruppe, Steuergesetze, 7. Auflage, 87 ff; Doralt, 7. Aufl., Einkommensteuergesetz Kommentar, § 4, Tz 43 ff).

Zum notwendigen Betriebsvermögen gehören nicht nur Wirtschaftsgüter, die dem Betriebszweck unmittelbar dienen; es genügt sogar, dass das Wirtschaftsgut dem Betrieb dient.

Für die Frage, ob ein Wirtschaftsgut zum notwendigen Betriebsvermögen gehört, kommt es nicht auf einen normalen, frei wählbaren, sondern auf den tatsächlich ausgeübten Betriebsgegenstand an (Doralt, a.a.O., § 4 Tz 47).

Darüber hinaus bedeutet notwendiges Betriebsvermögen nicht, dass das Wirtschaftsgut für den Betrieb unentbehrlich ist, es muss keine wesentliche Grundlage des Betriebes sein.

Darüber hinaus können Gewinnermittler nach § 5 Abs. 1 EStG 1988, was gegenständlich der Fall ist, auch ein Wirtschaftsgut, das vorerst weder notwendiges Privatvermögen noch notwendiges Betriebsvermögen ist, zum gewillkürten Betriebsvermögen erklären. Wird gewillkürtes Betriebsvermögen eingestellt, so ist es wie notwendiges Betriebsvermögen zu behandeln.

Die Widmung zum Betriebsvermögen wird regelmäßig durch Aufnahme in die Bücher dokumentiert (VwGH 13.6.1989, 86/14/0129; 12.12.1995, 94/14/0091).

Als Beispiele für gewillkürtes Betriebsvermögen zählen Beteiligungen (VwGH 5.10.1993, 90/14/0121, zur Beteiligung an einer Personengesellschaft) sowie auch beispielsweise Risikovermögen (VwGH 21.11.1995, 92/14/0152, zu Silberbeständen einer Armaturen KG; Doralt, a.a.O., § 4 Tz 63).

Aus der Aktenlage geht hervor, dass die Bw. tatsächlich Beteiligungen hält, was auch im Gesellschaftsvertrag als Betriebsgegenstand angeführt ist. Beispielsweise werden im Berufungsjahr 1996 in der Handelsbilanz bzw. im Jahresabschluss für das Jahr 1996 zum Bilanzstichtag 31.12.1996 Beteiligungen in Höhe von ATS 12,850.500,00 unter der Position Finanzanlagen (6 verschiedene Firmen betreffend) ausgewiesen.

Auch zum 31.12.1997 (angemerkt wird, dass 1997 nicht Berufungsjahr ist) und zum Stichtag 31.12.1998 werden Beteiligungen in Millionen ATS in den Bilanzen ausgewiesen.

Nach stattgefunder Bp und einer mündlichen Berufungsverhandlung, in der ausführlich auf die Sachverhaltsfragen eingegangen wurde, und sowohl die Bw. als auch die Amtspartei im Zuge des Parteiengehörs umfangreiche Möglichkeiten hatten, den Sachverhalt zu erörtern und Gegenäußerungen zu den Darstellungen der Gegenpartei abzugeben, geht der UFS von folgendem Sachverhalt aus:

Der Betriebsgegenstand des geprüften Unternehmens ist laut Auszug aus dem Firmenbuch:

- Vermögensverwaltung
- die Vermittlung von Effekten, Devisen, Valuten, Wechseldiskont- und Lombardgeschäft als freie Makler
- der Kauf und Verkauf von Immobilien, sowie deren Vermietung

- der Erwerb, der Besitz, die Verwaltung und Geschäftsführung von Unternehmensbeteiligungen, wovon jedoch Bankgeschäfte ausgenommen sind
- der Handel mit Waren aller Art und die Handelsagentur

Die Bw. führte zur Darlehenshingabe zum Zwecke des Kaufes der Beteiligung Folgendes aus:

G habe W als Geschäftsführer der Bw., also für die Bw., eine Beteiligung angeboten. Ein Fax von G weise auf ein stattgefundenes Gespräch am 11.4.1996 hin. Herr G. habe in den Gesprächen auch darauf hingewiesen, dass, wenn die angebotenen Anteile nicht von ihm oder der Bw. gekauft werden würden, diese ein ungarisches Unternehmen (vergleichbar mit der österreichischen O) erwerben würde. Es sei G. gelungen, Herrn W. davon zu überzeugen, dass es schade wäre, diese Beteiligungs chance nicht zu nutzen. Dies habe den Geschäftsführer W der Bw. dazu gebracht, zumindest auf eine Darlehensgewährung mit der Option, diese Beteiligung nach einem Jahr erwerben zu können, einzugehen. Dieses Risiko sei der Bw. geringer erschienen, und die Chance sei gewahrt gewesen. Herr G. habe keinen Zweifel daran gelassen, dass das Geld für den Kauf dieser Beteiligung verwendet werden sollte. Angemerkt wird vom UFS, dass das oben Angeführte grundsätzlich aus der von W. angefertigten handschriftlichen Notiz über die am 16.4.1996 vereinbarten Darlehensbedingungen ersichtlich ist. Auf dieser Notiz ist vermerkt, dass die Beteiligung als Sicherstellung für den Kredit dienen sollte (Vermerk: „Hinterlegen bei einem namentlich genannten ungarischen Rechtsanwalt“). Weiters wurde vermerkt, dass ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zur Besicherung des Darlehens bestehen würde.

Auf dem Handzettel ist auch ersichtlich, dass es sich um eine Option handelt. Damit war, wie die Bw. ausführt, die besprochene Rückzahlungsbedingung für das Darlehen gemeint, nämlich, dass die Bw. nach Ende der Laufzeit des Darlehens (1 Jahr) anstelle der Rückzahlung auch die Möglichkeit hatte, die Beteiligung zu erhalten. Durch diese Option hätte der Geschäftsführer der Bw. bzw. die Bw. die Möglichkeit gehabt, nach einem Jahr sich das Projekt noch einmal anzusehen, und dann die Entscheidung für eine Beteiligung zu treffen. Durch diese Kreditgewährung habe sich die Bw. noch nicht auf das Beteiligungsrisiko eingelassen, sich jedoch mit der Option die Chance einer späteren Beteiligung gewahrt. Die Beteiligungsentscheidung wurde sozusagen hinausgeschoben. Abgesehen von der Übergabe der genannten Notiz hat die Bw. bzw. der Geschäftsführer W der Bw. bereits im Zuge der Bp. im Beisein eines Angestellten der Bw. und auch bei der Schlussbesprechung der Bp. diese Option erläutert.

Dass der Hinweis auf diese Option in den jeweiligen Vernehmungsprotokollen anlässlich der

Verhaftung des G. nicht aufgeschieden sei, sei damit zu erklären, dass diese Tatsache bei den Vernehmungen keine Bedeutung habe.

Ad Betriebsgegenstand des Unternehmens führte die Bw. Folgendes aus:

Betriebsgegenstand des Unternehmens ist neben dem Erwerb von Beteiligungen u.a. auch die Unterstützung der Finanzierung in- und ausländischer Unternehmen sowie die Erbringung von Finanzdienstleistungen.

Eine Option auf den Erwerb von Beteiligungen fällt nach Ansicht des UFS übereinstimmend mit der Ansicht der Bw. unter den Betriebsgegenstand „Erwerb von Beteiligungen“. Aber auch unabhängig von dieser Option handelte es sich um die Unterstützung der Finanzierung eines ausländischen Unternehmens (ist Betriebsgegenstand), da die Darlehenshingabe zum Erwerb der Beteiligung vorerst durch G, und damit der Finanzierung der S Therme (=ausländisches Unternehmen) dienen sollte. Ausschließlich den betrügerischen Absichten des G. ist es somit zuzuschreiben, dass das Geld anderweitig verwendet wurde.

An Sicherheiten für das Darlehen hat die Bw. den Wechsel gehabt, auch hätte beim Notar die Hypothek verbüchert werden können, es sei dazu aber die Zeit zu kurz zwischen dem Gespräch und der Verhaftung von G. und M. gewesen, was die Bw. glaubhaft darlegte.

Der berufungsgegenständliche Sachverhalt kann nicht unter die Sachlage des Erkenntnisses VwGH vom 20.4.1993, 92/14/0232 subsumiert werden, in dem ausgeführt wird, dass die Übernahme von Bürgschaften nicht zu den Aufgaben eines Steuerberaters zählte.

In gegenständlichem Fall liegen gänzlich andere Tatbestandsvoraussetzungen vor: Wie aus dem Firmenbuchauszug ersichtlich ist, ist Gegenstand der Bw. auch der Erwerb sowie Besitz sowie die Verwaltung bzw. Geschäftsführung von Unternehmensbeteiligungen.

Auch aus der Aktenlage ist erkennbar, dass der im Sachverhalt zur Darlehenssicherung von G gezeichnete Wechsel auf die Bw. bzw. vormals W GmbH als Begünstigte ausgestellt ist.

Wie aus den Gerichtsakten hervorgeht hatte auch das Gericht offenkundig keinen Zweifel daran, dass die Bw. (und nicht etwa der Geschäftsführer der Bw.) Begünstige des am 16.4.1996 ausgestellten Wechsels ist.

Dies wird dadurch bestätigt, dass letztendlich im Zuge des Konkursverfahrens des G die Bw. (und nicht etwa der Geschäftsführer der Bw. persönlich) im Abschöpfungsverfahrens € 22.646,83 am 23.9.2005 erhalten hat. Von der Bw. wird bestätigt, dass sie außer diesem Betrag keinerlei Rückzahlungen bzw. Zinsen diesbezüglich von G erhalten hat.

Der UFS merkt an, dass im Falle einer vorherigen Abschreibung bzw. Wertberichtigung der gesamten Forderung dieser Betrag allenfalls im Jahr des Zahlungseingangs zu besteuern sein wird.

Weiters liegt laut Ansicht des UFS kein Sachverhalt vor, der unter den Gesichtspunkten der Angehörigenjudikatur zu beurteilen wäre und der unter einen "Tatbestand unter Angehörigen" zu subsumieren wäre.

Bei der Darlehensforderung handelt es sich um notwendiges Betriebsvermögen, weshalb auch die diesbezüglichen Wertberichtigungen zu Forderungen Betriebsausgabeneigenschaft haben.

Darüber hinaus ist der UFS zu der Ansicht gelangt, dass zwischen G und dem Geschäftsführer der Bw. kein persönliches Naheverhältnis vorliegt.

Aus diesem Grund ist für die Beurteilung des gegenständlichen Sachverhalts auch für die Anwendung bzw. Subsumierung des Falles unter den Nahen-Angehörigen-Tatbestand kein Raum.

Weder durch Beteiligungen, Verwandtschaftsverhältnis noch sonst irgendein erwiesenes Naheverhältnis ließe sich die Argumentation es liege ein persönliches Naheverhältnis vor begründen.

Aus der gesamten Aktenlage geht hervor, was in der mündlichen Verhandlung nochmals ausführlich erörtert wurde, dass es sich im Verhältnis zwischen G und dem Geschäftsführer der Bw. lediglich um entfernt Bekannte handelt. Weder Schule noch Studium wurden nachweislich von G und W gemeinsam besucht, was auch auf Grund des sehr großen Altersunterschied zwischen G und W (rd. 12 Jahre) schon mehr als glaubhaft erscheint.

Die Bw. konnte glaubhaft vermitteln, dass die Errichtung einer Vertragsurkunde mit detaillierten Regelungen der Sicherheiten geplant gewesen sei. Weiters war die Hinterlegung der Anteile an der S beim ungarischen Rechtsanwalt geplant. W habe das Darlehen davor ausgezahlt, weil er der Seriosität und Bonität eines Vizebürgermeisters vertraut habe. Das macht – wie auch die Bw. ausführt - die Darlehensvergabe und die Kaufoption noch nicht fremdunüblich. Eine verdeckte Gewinnausschüttung liegt aber bereits aus folgendem Grund nicht vor: Wie das Beweisverfahren ergeben hat, ist G im Verhältnis zur Bw. ein fremder Dritter. Die Fremdüblichkeit ist daher grundsätzlich nicht zu prüfen. Abschließend wird nochmals bemerkt, dass die Darlehensvergabe und die Kaufoption im Geschäftsbereich der Bw. liegen, zumal sie im Zusammenhang mit dem Unternehmen S., an dem sich die Bw. allenfalls beteiligen wollte, standen.

Insgesamt ist der UFS daher zu der Ansicht gelangt, dass von einer (überwiegend) betrieblichen Veranlassung der ursprünglichen Darlehenshingabe der Bw. an G auszugehen ist.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass es nach der herrschenden Lehre und Rechtsprechung für die Beurteilung des Berufungsfalles grundsätzlich nicht ausschlaggebend ist, ob die Bw. ausreichend die kaufmännischen Vorsichtsprinzipien im Zuge ihrer Vorgangsweise angewendet hat.

Darüber hinaus wird angemerkt, dass fehlende Verträge udgl. nicht einmal unter Nahen Angehörigen allein ausschlaggebendes Kriterium für die Beurteilung eines Sachverhalts auf Fremdunüblichkeit sein darf, obwohl unter nahen Angehörigen lt. Lehre und Rechtsprechung strenge Maßnahmen zur Prüfung des Vorliegens von Fremdüblichkeit anzuwenden sind.

Ad Berufungspunkt verdeckte Gewinnausschüttung:

Eine verdeckte (Gewinn-)Ausschüttung ist auch dann anzunehmen, wenn Dritte aufgrund ihres Naheverhältnisses zum Anteilsinhaber eine in der Anteilsinhaberschaft wurzelnde Zuwendung erhalten. Auch beteiligungsmäßige Verflechtungen begründen ein Nahestehen (vgl. mit weiterführenden Hinweisen Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, KStG 1988, Tz 42 zu § 8). Eine Darlehenshingabe an Anteilseigentümer ist jedenfalls verdeckte Gewinnausschüttung, wenn die Darlehensrückzahlung von vornherein nicht gewollt oder schon bei der Zuzählung praktisch unmöglich ist.

In berufungsgegenständlichem Fall ist wie bereits oben ausführlich dargestellt wurde davon auszugehen, dass die Darlehensgewährung an einen Dritten, nämlich G, erfolgt ist.

Zum Zeitpunkt der Auszahlung des genannten Betrages an G war von Seiten der Bw. geplant, allenfalls eine Beteiligung hinsichtlich S (Beteiligungsoption) einzugehen. Sachverhalt ist eindeutig, dass derartige Geschäfte zur gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der Bw. gehören.

Klar ist, dass G mit dem Geschäftsführer der Bw. W weder verwandt ist noch ein persönliches Naheverhältnis zu diesem hatte, das in steuerlichen Belangen relevant wäre. Es lagen weder familiäre, noch verwandtschaftliche, noch freundschaftliche, noch geschäftliche Beziehungen zwischen G und der Bw. bzw. zwischen G und W vor.

Richtig ist vielmehr, dass W und G lediglich entfernt Bekannte waren, weshalb ein steuerrechtlich bedeutendes persönliches Naheverhältnis keinesfalls angenommen werden kann.

Weiters ist der UFS zu der Ansicht gelangt, dass die Bw. zum Zeitpunkt der Zahlung des Darlehensbetrages nicht ahnen konnte und auch tatsächlich nicht wusste, dass der Betrag nicht einbringlich sein werde bzw. dass G in betrügerischer Absicht gehandelt hat.

Insgesamt liegt daher aus oben ausführlich angeführten Gründen bei der Auszahlung des Betrages in Höhe von ATS 3 Mio. im Jahr 1996 keine verdeckte Gewinnausschüttung an den bzw. die Gesellschafter der Bw. vor.

Hinsichtlich der berufungsgegenständlichen Wertberichtigungen zu Forderungen in Höhe von ATS 2,250.000,00 im Jahr 1996 und in Höhe von ATS 750.000,00 im Jahr 1998 liegen aus bereits angeführten Gründen Betriebsausgaben im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG 1988 vor.

Insgesamt ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 3 Berechnungsblätter

Wien, 20. Dezember 2006