

TE Vwgh Erkenntnis 2017/7/26 Ra 2015/13/0038

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 26.07.2017

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §22;

UStG 1972 §12;

UStG 1994 §12;

VwGG §42 Abs2 Z3;

1. BAO § 22 heute
2. BAO § 22 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 22 gültig von 01.01.1962 bis 14.08.2018

1. UStG 1972 § 12 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 12 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
3. UStG 1972 § 12 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 410/1988
4. UStG 1972 § 12 gültig von 21.12.1985 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
5. UStG 1972 § 12 gültig von 01.01.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 222/1983
6. UStG 1972 § 12 gültig von 27.11.1982 bis 31.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
7. UStG 1972 § 12 gültig von 20.12.1980 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
8. UStG 1972 § 12 gültig von 30.12.1977 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
9. UStG 1972 § 12 gültig von 17.12.1976 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 666/1976
10. UStG 1972 § 12 gültig von 31.12.1975 bis 16.12.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
11. UStG 1972 § 12 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975

1. UStG 1994 § 12 heute
2. UStG 1994 § 12 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2022 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
4. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2020 bis 31.03.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
7. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015

9. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
12. UStG 1994 § 12 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. UStG 1994 § 12 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
14. UStG 1994 § 12 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
15. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. UStG 1994 § 12 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
17. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
18. UStG 1994 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
19. UStG 1994 § 12 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
20. UStG 1994 § 12 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. UStG 1994 § 12 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
22. UStG 1994 § 12 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
23. UStG 1994 § 12 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
24. UStG 1994 § 12 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
25. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
26. UStG 1994 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. UStG 1994 § 12 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
28. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. VwGG § 42 heute
2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und den Hofrat Dr. Nowakowski sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Karlovits, LL.M., über die Revision des N, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in W, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 28. Jänner 2015, Zl. RV/7103135/2013, betreffend Umsatzsteuer 1993 bis 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der revisionswerbenden Partei Aufwendungen in der Höhe von EUR 240,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Mit Gesellschaftsvertrag vom 3. August 1992 schlossen sich der Revisionswerber und Dr. G, zwei Steuerberater, zur G OHG zusammen. Am 3. März 1993 wurde die G OHG in die G KG umgewandelt. Der Revisionswerber war Komplementär, Dr. G Kommanditist der G KG. Als Prokurist war Dr. M tätig. Die G KG ist infolge der Übertragung des Betriebs an den Revisionswerber seit 5. März 2004 im Firmenbuch gelöscht.

2 Das angefochtene Erkenntnis erging im fortgesetzten Verfahren nach dem - zuletzt - aufhebenden Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Oktober 2013, 2012/15/0019. In diesem Erkenntnis, das ebenfalls bereits in einem fortgesetzten Verfahren erging und auf dessen Begründung zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird, vertrat der Verwaltungsgerichtshof im Wesentlichen den Standpunkt, dass zur Anerkennung eines Vorsteuerabzugs aus der Verrechnung von Geschäftsführertätigkeiten zwischen verschiedenen Wirtschaftstreuhandgesellschaften (Drittgeschäftsführung) die entsprechenden Verträge an jenen Kriterien zu messen seien, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt worden seien.

3 Mit Vorhalt vom 17. Juni 2014 forderte das Bundesfinanzgericht den Revisionswerber im fortgesetzten Verfahren auf, Unterlagen betreffend die Auslagerung der Geschäftsführung vorzulegen.

4 Mit Schriftsatz vom 24. Juli 2014 legte der Revisionswerber dem Bundesfinanzgericht eine mit 4. Dezember 1992 datierte "Kooperationsvereinbarung" vor, die seitens der T-GmbH und der G KG (damals noch: OHG) vom Revisionswerber und seitens der N-GmbH von deren Geschäftsführer Dr. N unterzeichnet worden war. Diese lautete auszugsweise wie folgt:

"...

(Die T-GmbH, die G OHG und die N-GmbH) üben ab 15. Dezember 1992 ihre wirtschaftstreuhandrische Tätigkeit in Kanzleigemeinschaft in den von (der T GmbH) angemieteten Räumlichkeiten in (...) aus. (Die T-GmbH) wird den Aufwand für die Miete der Räumlichkeiten sowie eine Miete für Infrastruktur und bewegliches Vermögen (der G OHG) und (der N-GmbH) anteilig zu Selbstkosten in Rechnung stellen, wobei die Weiterverrechnung im Verhältnis der tatsächlich von den drei Gesellschaften dienst- oder werkvertraglich beschäftigten Mitarbeiter erfolgt.

Die Geschäftsführung (der T-GmbH) erfolgt durch den (arbeitsrechtlich) dienstvertraglich beschäftigten (Revisionswerber). Die Geschäftsführung (der N-GmbH) erfolgt durch den (auf der Grundlage eines unentgeltlichen Auftragsverhältnisses tätig werdenden) (Dr. N). Die Geschäftsführung (der G OHG) wird von (der T-GmbH) auf entgeltlicher Grundlage dergestalt übernommen, dass (die T-GmbH) an (die G OHG) 50 % der jeweiligen Bruttobezüge (des Revisionswerbers) als diesbezügliches Entgelt weiterverrechnet.

(Die T-GmbH) und (die N-GmbH) beschäftigen jeweils eigenes Personal auf dienst- oder werkvertraglicher Grundlage. (Die T-GmbH) stellt (der G OHG) das für deren wirtschaftstreuhandrische Tätigkeit erforderliche Personal auf werkvertraglicher Grundlage gegen Entgelt zu Selbstkosten wie folgt zur Verfügung:

..."

5 Mit dem angefochtenen Erkenntnis vom 28. Jänner 2015 erkannte das Bundesfinanzgericht im fortgesetzten Verfahren die Vorsteuer betreffend die Verrechnung der Geschäftsführertätigkeit durch die T-GmbH nicht an. Begründend führte das Bundesfinanzgericht aus, in der Kooperationsvereinbarung vom 4. Dezember 1992 seien die G KG (damals noch OHG), die T-GmbH und die N-GmbH angeführt. Der Revisionswerber sei Gesellschafter-Geschäftsführer der G KG, Alleingesellschafter-Geschäftsführer der T-GmbH und Gesellschafter-Geschäftsführer der N-GmbH. Aufgrund des Naheverhältnisses der Beteiligten sei ein Fremdvergleich durchzuführen.

6 Der "Passus" betreffend die Geschäftsführung in der Kooperationsvereinbarung vom 4. Dezember 1992 laute: "Die Geschäftsführung der (G OHG) wird von der (T-GmbH) dergestalt übernommen, dass die (T-GmbH) an die (G OHG) 50 % der jeweiligen Bruttobezüge des (Revisionswerbers) als diesbezügliches Entgelt weiterverrechnet."

7 Diese Vereinbarung sei aus mehreren Gründen nicht fremdüblich. So würden Fremde ein fixes Honorar vereinbaren und nicht 50 % eines Bruttogehalts. Mangels Angabe der Bruttobezüge sei nicht ersichtlich, wie hoch das Honorar für die Geschäftsführung tatsächlich sei. Weiters könnten sich die Bruttobezüge jederzeit ändern und wäre damit das Honorar ungewiss. Auch sei die Formulierung, wonach die Geschäftsführung dergestalt übernommen werde, dass die T-GmbH an die G KG 50 % der jeweiligen Bruttobezüge des Revisionswerbers als diesbezügliches Entgelt weiterverrechne, unbestimmt. Eine Geschäftsführung könne ja wohl nicht in der Weiterverrechnung eines Honorars bestehen. Andere Vereinbarungen betreffend die Übertragung der Geschäftsführung an einen Dritten würden nicht existieren. Es sei aus dieser Vereinbarung auch nicht zu ersehen, dass der Revisionswerber von der Geschäftsführung der KG ausgeschlossen wäre. Überhaupt würden Vereinbarungen darüber fehlen, inwieweit eine Auslagerung der Geschäftsführung erfolge. Die Vereinbarung habe somit keinen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt. Unter Fremden wäre es auch nicht üblich, in einer Vereinbarung betreffend die Übertragung der Geschäftsführung andere Personen - im gegenständlichen Fall die N-GmbH - in der Vereinbarung anzuführen. Die konkrete Vereinbarung sei nur durch die Verflechtungen der Vertragsparteien, insbesondere durch die Funktion des Revisionswerbers in den einzelnen Gesellschaften, erklärbar. Da die Merkmale für die Anerkennung von Verträgen zwischen Gesellschaften mit gleichlaufenden Interessen nicht vorlägen, sei die Vereinbarung zwischen der G KG und der T-GmbH steuerlich nicht anzuerkennen. Ein Leistungsaustausch zwischen der G KG und der T-GmbH liege nicht

vor, weshalb ein Abzug der daraus resultierenden Vorsteuerbeträge nicht in Betracht komme. Die Revision sei nicht zulässig, da Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur Anwendung der Regeln für Verträge zwischen nahen Angehörigen auf Verträge zwischen Gesellschaften und deren Gesellschaftern bestehe.

8 Über die dagegen erhobene Revision hat der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Verfahrensakten durch das Bundesfinanzgericht - das belangte Finanzamt hat keine Revisionsbeantwortung erstattet - in einem nach § 12 Abs. 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat erwogen: 8 Über die dagegen erhobene Revision hat der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Verfahrensakten durch das Bundesfinanzgericht - das belangte Finanzamt hat keine Revisionsbeantwortung erstattet - in einem nach Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 2, VwGG gebildeten Senat erwogen:

9 In der Revision wird zur Zulässigkeit iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG zunächst vorgebracht, das Bundesfinanzgericht sei von der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen (Hinweis auf das Erkenntnis vom 18. April 2007, 2004/13/0025), wonach vertragliche Beziehungen zwischen nahen Angehörigen anzuerkennen seien, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kämen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hätten und auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Dies treffe entgegen der Ansicht des Bundesfinanzgerichts auf den relevanten Teil der Kooperationsvereinbarung vom 4. Dezember 1992 zu. Das Bundesfinanzgericht habe den festgestellten Sachverhalt daher "unrichtig unter den zitierten Leitsatz des Verwaltungsgerichtshofes subsumiert". 9 In der Revision wird zur Zulässigkeit iSd Artikel 133, Absatz 4, B-VG zunächst vorgebracht, das Bundesfinanzgericht sei von der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen (Hinweis auf das Erkenntnis vom 18. April 2007, 2004/13/0025), wonach vertragliche Beziehungen zwischen nahen Angehörigen anzuerkennen seien, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kämen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hätten und auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Dies treffe entgegen der Ansicht des Bundesfinanzgerichts auf den relevanten Teil der Kooperationsvereinbarung vom 4. Dezember 1992 zu. Das Bundesfinanzgericht habe den festgestellten Sachverhalt daher "unrichtig unter den zitierten Leitsatz des Verwaltungsgerichtshofes subsumiert".

10 Schon mit diesem Vorbringen ist der Revisionswerber im Recht:

11 Wesentlich ist bereits, dass der "Passus" in der Kooperationsvereinbarung zur Geschäftsführung im angefochtenen Erkenntnis nicht korrekt wiedergegeben wird. Laut der Kooperationsvereinbarung wird nämlich die Geschäftsführung "auf entgeltlicher Grundlage" dergestalt übernommen, dass die T-GmbH an die G OHG 50 % der Bruttobezüge des Revisionswerbers als diesbezügliches Entgelt weiterverrechnet. Damit entbehrt aber der Vorwurf des Bundesfinanzgerichts, wonach "eine Geschäftsführung (...) nicht darin bestehen (kann), dass ein Honorar weiterverrechnet wird", jeder Grundlage. Dass es bei der Übertragung der gesamten Geschäftsführung einer Aufzählung der damit im Einzelnen verbundenen Aufgaben bedürfte, vermag der Verwaltungsgerichtshof ebenfalls nicht zu erkennen.

12 Die Kooperationsvereinbarung vom 4. Dezember 1992 weist weiters die Gehaltsverrechnung des Geschäftsführerbezugs als Teil einer umfassenden Kooperation zwischen drei Wirtschaftstreuhandgesellschaften aus. Was davon nicht fremdüblich sein soll, wird im angefochtenen Erkenntnis nicht nachvollziehbar dargestellt. Auch ist die - nicht näher begründete - Kritik an der Tatsache der Einbeziehung mehrerer Personen in die Kooperationsvereinbarung nicht verständlich.

13 Soweit das Bundesfinanzgericht die Entgeltsvereinbarung mangels Festlegung eines fixen Betrags als nicht fremdüblich qualifiziert, lässt sich dem angefochtenen Erkenntnis nicht entnehmen, auf welches Wissen sich das Bundesfinanzgericht bei der Bestimmung üblicher Inhalte einer solchen Kooperationsvereinbarung stützt. Auch hätte das Bundesfinanzgericht dem Revisionswerber dazu Parteiengehör zu gewähren gehabt, sodass der Revisionswerber die Möglichkeit gehabt hätte, das Vorbringen in der Revision zur Fremdüblichkeit von "cost sharing"-Verträgen im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht geltend zu machen.

14 Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. 14 Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

15 Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014. 15 Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014.

Wien, am 26. Juli 2017

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VwGH:2017:RA2015130038.L00

Im RIS seit

25.08.2017

Zuletzt aktualisiert am

05.10.2017

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at