

TE Vwgh Erkenntnis 2017/6/1 Ra 2016/15/0059

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 01.06.2017

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §280 Abs1 lite;

BAO §93 Abs3 lita;

EStG 1988 §22 Z2;

KStG 1988 §8 Abs2;

VwGG §41;

1. BAO § 280 heute
2. BAO § 280 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 280 gültig von 01.01.2017 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
4. BAO § 280 gültig von 01.03.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
5. BAO § 280 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. BAO § 280 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 280 gültig von 09.05.1969 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 134/1969

1. BAO § 93 heute
2. BAO § 93 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1988 § 22 heute
2. EStG 1988 § 22 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 22 gültig von 01.09.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
4. EStG 1988 § 22 gültig von 20.07.2022 bis 31.08.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
5. EStG 1988 § 22 gültig von 30.10.2019 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
6. EStG 1988 § 22 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
7. EStG 1988 § 22 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
8. EStG 1988 § 22 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
9. EStG 1988 § 22 gültig von 01.01.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 99/1992
10. EStG 1988 § 22 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.1992

1. KStG 1988 § 8 heute
2. KStG 1988 § 8 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026

3. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2021 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
4. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2017 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
5. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
7. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
8. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 160/2015
9. KStG 1988 § 8 gültig von 30.12.2014 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
10. KStG 1988 § 8 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
11. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2009 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 151/2009
12. KStG 1988 § 8 gültig von 24.05.2007 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
13. KStG 1988 § 8 gültig von 05.06.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
14. KStG 1988 § 8 gültig von 25.11.1994 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 922/1994
15. KStG 1988 § 8 gültig von 01.12.1993 bis 24.11.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
16. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
17. KStG 1988 § 8 gültig von 30.07.1988 bis 30.12.1991

1. VwGG § 41 heute
2. VwGG § 41 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 41 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
4. VwGG § 41 gültig von 01.07.2012 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
5. VwGG § 41 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 41 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn sowie die Hofräte MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Bamminger, über die Revision des S S in N, vertreten durch Dr. Wolfgang Auer, Rechtsanwalt in 5020 Salzburg, Siebenstädterstraße 64, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 27. Februar 2016, Zl. RV/5101038/2013, betreffend Einkommensteuer 2008 und 2011, zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts aufgehoben.

Der Bund hat dem Revisionswerber Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Mit Bescheid des Finanzamts vom 13. November 2009 wurde die Einkommensteuer 2008 festgesetzt.

2 Mit Schreiben vom 30. Oktober 2012 erstattete der Revisionswerber Selbstanzeige. Er habe im Jahr 2008 neben den Einkünften aus seiner selbständigen Tätigkeit als Geschäftsführer der S GmbH eine Entschädigungszahlung aus dem Ausland über 247.664,83 EUR erhalten. Es handle sich um eine seit Jahren laufende Angelegenheit einer Rechtsstreitigkeit in Singapur. Der Betrag sei ihm am 14. November 2008 zugeflossen. Im Zuge der Erstellung der Steuererklärungen sei übersehen worden, diesen Betrag ordnungsgemäß aufzunehmen.

3 Mit Bescheiden vom 6. November 2012 nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2008 wieder auf und setzte die Einkommensteuer 2008 entsprechend der mit der Selbstanzeige übermittelten Einkommensteuererklärung des Revisionswerbers fest. Die in der Selbstanzeige angeführte Zahlung wurde als Einkünfte aus Leistungen iSd § 29 Z 3 EStG 1988 erfasst. 3 Mit Bescheiden vom 6. November 2012 nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2008 wieder auf und setzte die Einkommensteuer 2008 entsprechend der mit der Selbstanzeige übermittelten Einkommensteuererklärung des Revisionswerbers fest. Die in der Selbstanzeige angeführte Zahlung wurde als Einkünfte aus Leistungen iSd Paragraph 29, Ziffer 3, EStG 1988 erfasst.

4 Der Revisionswerber erhob gegen diese Bescheide Berufung (die Berufung gegen die Verfügung der Wiederaufnahme wurde in der Folge zurückgezogen). Er machte geltend, die S GmbH sei Ende der 90iger Jahre in Zahlungsschwierigkeiten gekommen. Ursache dafür seien behauptete Mängel an von der S GmbH gefertigten und

montierten Einrichtungen in Singapur gewesen. Obwohl sich die S GmbH im Wege eines Schiedsverfahrens gegen diese behaupteten Mängel zur Wehr gesetzt habe, habe die Zahlungsunfähigkeit nicht beseitigt werden können, was im Herbst 2003 zu einem Konkursverfahren geführt habe. Das Konkursverfahren habe mit Hilfe der G GmbH, welche sich im Zeitraum der Konkursabwicklung mit 30% an der S GmbH beteiligt habe, mit Zwangsausgleich beendet werden können. Das Schiedsverfahren sei im Zuge der Konkursabwicklung zur R AG "ausgelagert" worden; es sei mittels Kostenübernahme der R AG fortgeführt und im Herbst 2008 erfolgreich beendet worden. Die R AG habe mitgeteilt, dass trotz entsprechend voravisiertem Zahlungseingang auf einem Konto der S GmbH ein Betrag von

483.829 S\$ auf einem vom Revisionswerber angegebenen firmenfremden Konto gutgebucht worden sei; dieser Betrag entspreche der Entnahme 2008 in Höhe von 247.644,83 EUR. Dieser Sachverhalt sei im Zuge der Bilanzierungsarbeiten vom Revisionswerber nicht offen gelegt worden. Im Herbst 2011 seien Kostenersätze aus dem Schiedsverfahren im Betrag von 369.921,44 EUR aus Singapur überwiesen worden und direkt auf Privatkonten des Revisionswerbers gelandet. Auch diese Zahlungen seien bei Bilanzerstellung vom Revisionswerber nicht offen gelegt worden. Die Offenlegung sei deswegen nicht erfolgt, weil der Revisionswerber davon ausgegangen sei, dass ihm der Betrag auf Basis einer Vereinbarung mit der R AG als Privatperson zukommen müsse. Die Gelder stammten aus lange zurückliegenden Ereignissen, aus einer Zeit, in welcher er alleine den Betrieb geführt habe, sodass er der Ansicht sei, die Gelder stünden ihm alleine zu. Diese Ansicht werde vom Mitgesellschafter der S GmbH (der G GmbH) nicht geteilt. Die Zahlungen aus Singapur stünden ertragswirksam der S GmbH zu und würden inklusive Zinsen eingefordert. Die S GmbH habe dazu auch berichtigte Bilanzen und Körperschaftsteuererklärungen für die Jahre 2008 und 2011 eingereicht. Der Revisionswerber habe auf die Forderung der S GmbH im Herbst 2012 300.000 EUR einbezahlt; er habe sich bereit erklärt, auch die Restforderung "bedarfsentsprechend sukzessive" einzuzahlen. Die dem Bescheid zugrunde liegende Selbstanzeige sei verständlich, rechtlich aber nicht gedeckt.

5 Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. September 2013 änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2008 ab. Die in der Selbstanzeige angeführte Zahlung wurde nunmehr als Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit erfasst. Begründend führte das Finanzamt aus, der Revisionswerber sei im maßgeblichen Zeitraum zu 70% an der S GmbH beteiligt und selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer gewesen. Diese Tätigkeit sei es gewesen, die ihm ermöglicht habe, den in Rede stehenden Vorteil zu lukrieren. Die überwiesenen Beträge seien als Einkünfte des Geschäftsführers gemäß § 22 Z 2 EStG 1988 zu qualifizieren und im Jahr des Zufließens zu versteuern. Im Zeitpunkt der Rückzahlung seien Betriebsausgaben anzusetzen. Der Pauschalbetrag des § 17 EStG 1988 sei entsprechend angepasst worden. 5 Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. September 2013 änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2008 ab. Die in der Selbstanzeige angeführte Zahlung wurde nunmehr als Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit erfasst. Begründend führte das Finanzamt aus, der Revisionswerber sei im maßgeblichen Zeitraum zu 70% an der S GmbH beteiligt und selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer gewesen. Diese Tätigkeit sei es gewesen, die ihm ermöglicht habe, den in Rede stehenden Vorteil zu lukrieren. Die überwiesenen Beträge seien als Einkünfte des Geschäftsführers gemäß Paragraph 22, Ziffer 2, EStG 1988 zu qualifizieren und im Jahr des Zufließens zu versteuern. Im Zeitpunkt der Rückzahlung seien Betriebsausgaben anzusetzen. Der Pauschalbetrag des Paragraph 17, EStG 1988 sei entsprechend angepasst worden.

6 Mit weiterem Bescheid vom 13. September 2013 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2011 fest. Begründend verwies das Finanzamt darauf, die Überweisungen in Höhe von 369.921,44 EUR aus Singapur würden als Einkünfte aus selbständiger Arbeit versteuert; das entsprechende Pauschale des § 17 EStG 1988 sei berichtigt worden. 6 Mit weiterem Bescheid vom 13. September 2013 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2011 fest. Begründend verwies das Finanzamt darauf, die Überweisungen in Höhe von 369.921,44 EUR aus Singapur würden als Einkünfte aus selbständiger Arbeit versteuert; das entsprechende Pauschale des Paragraph 17, EStG 1988 sei berichtigt worden.

7 Der Revisionswerber beantragte betreffend Einkommensteuer 2008 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und erhob Berufung betreffend Einkommensteuer 2011. Er machte insbesondere geltend, die in den Jahren 2008 und 2011 zugeflossenen Einnahmen seien als Beteiligungserträge nach § 27 EStG 1988 (allenfalls "Halbsatzbesteuerung" nach § 37 Abs. 4 EStG 1988) der Besteuerung zu unterwerfen. 7 Der Revisionswerber beantragte betreffend Einkommensteuer 2008 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und erhob Berufung betreffend Einkommensteuer 2011. Er machte insbesondere geltend, die in den Jahren 2008 und 2011 zugeflossenen Einnahmen seien als Beteiligungserträge nach Paragraph 27, EStG 1988 (allenfalls "Halbsatzbesteuerung" nach Paragraph 37, Absatz 4, EStG 1988) der Besteuerung zu unterwerfen.

8 In einer Stellungnahme an das Bundesfinanzgericht führte ein neuer steuerlicher Vertreter des Revisionswerbers u.a. aus, die Insolvenzeröffnung der S GmbH sei im Dezember 2003 erfolgt. Zu diesem Zeitpunkt habe unter anderem eine Forderung gegen eine Gesellschaft in Singapur bestanden, welche zu Gunsten der R AG zediert gewesen sei. Da hinsichtlich dieser Forderung ein Rechtsstreit anhängig gewesen sei, sei im Zuge der Insolvenzeröffnung mit der R AG eine "Rückstehung" sowie eine Vorfinanzierung der weiteren anfallenden Rechtskosten hinsichtlich dieses Verfahrens vereinbart worden. Das Insolvenzverfahren sei am 12. Juli 2004 beendet worden. Im Zuge des Verfahrensabschlusses seien zwischen der S GmbH und der R AG Vereinbarungen bezüglich Quotenzahlung, Quotenfinanzierung, Fortführungsfinanzierung und Freigabe von Sicherheiten getroffen worden. Im Zuge dessen sei eine "Rückzedierung (Freigabe)" der Forderung gegenüber der Gesellschaft in Singapur an die S GmbH erfolgt. In den Folgejahren seien vom Revisionswerber bzw. der S GmbH sämtliche vereinbarten Zahlungsverpflichtungen gegenüber der R AG - vor allem unter Berücksichtigung einer Zahlung der Gesellschaft in Singapur vom November 2008 - erfüllt worden. Seit der Vereinbarung vom 12. Juli 2004, wonach die Singapur-Forderung zurückzediert worden sei, sei eindeutig festgestanden, dass diese Forderung der S GmbH "gehöre". Unrichtig sei die Darstellung des früheren steuerlichen Vertreters, wonach die Forderung an die R AG "ausgelagert" worden sei.

9 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der (nunmehrigen) Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 im Sinne der Berufungsvorentscheidung teilweise Folge. Betreffend Einkommensteuer 2011 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Das Bundesfinanzgericht sprach aus, eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof sei nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig. 9 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der (nunmehrigen) Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 im Sinne der Berufungsvorentscheidung teilweise Folge. Betreffend Einkommensteuer 2011 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Das Bundesfinanzgericht sprach aus, eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof sei nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig.

10 Das Bundesfinanzgericht führte aus, strittig sei, ob die Überweisung von Einnahmen auf das Privatkonto des Revisionswerbers zu seinen Einkünften führe und wenn ja, zu welchen Einkünften. Die jeweils erhaltenen Beträge seien unstrittig. Der Revisionswerber sei Gesellschafter-Geschäftsführer der S GmbH gewesen; weiterer Gesellschafter sei auch die G GmbH gewesen; einer der Gesellschafter dieser G GmbH sei der ehemalige Steuerberater des Revisionswerbers; dieser sei mittlerweile verstorben.

11 Das Bundesfinanzgericht schilderte sodann ausführlich den Verfahrensgang und zitierte hiezu die jeweiligen Schriftsätze sowie die Erledigungen des Finanzamts.

12 Sodann folgt ein Abschnitt mit der Überschrift "Entscheidungswesentlicher Sachverhalt". Darin schildert das Bundesfinanzgericht neuerlich den bisherigen Verfahrensgang sowie die Stellungnahme des neuen steuerlichen Vertreters des Revisionswerbers.

13 Es folgt ein Abschnitt mit der Überschrift "Beweiswürdigung", in welchem die vorliegenden Urkunden aufgezählt werden. Hingewiesen wird darauf, dass der ehemalige steuerliche Vertreter infolge Ablebens nicht mehr befragt werden können. Ob (und welches) Vorbringen zutreffend sei, wird nicht erörtert.

14 Sodann wird - nach kurzer Schilderung der anwendbaren Bestimmungen - ausgeführt, der Revisionswerber habe den Zufluss der Beträge dem Grunde und der Höhe nach und auch den Zuflusszeitpunkt in den Streitjahren 2008 und 2011 nicht bestritten. Eine Rückzahlung sei erst 2012 erfolgt. Eine nachträglich erfolgte Rückzahlung vermöge aber am bereits erfolgten Zufluss nichts zu ändern.

15 Vom Revisionswerber sei vorgebracht worden, es bestünden Rückzahlungsverpflichtungen für den Revisionswerber. Außer einer nachträglichen Bilanzierung von Forderungen bei der S GmbH gegenüber dem Revisionswerber gebe es keine Urkunden über die Verwendung von Geldern. Durch eine Bilanzierungsmaßnahme könne eine schriftliche Rückzahlungsverpflichtung nicht begründet werden. Dass eine mündliche Verpflichtung bestanden habe, sei zwar behauptet worden, gehe aber aus dem Aktenmaterial nicht hervor. Eine Verpflichtung zur Rückzahlung von Geldern habe daher nicht bestanden. Es handle sich um eine freiwillige Mittelverwendung (nachträgliche Einlagenleistung). Ob diese steuerlich verwertbar sei, sei nicht Gegenstand dieses Verfahrens.

16 In den Jahren 2008 und 2011 seien unzweifelhaft der S GmbH zustehende Zahlungen aus einem Rechtsstreit mit einem Auftraggeber in Singapur auf Privatkonten des Revisionswerbers überwiesen worden. Durch das Fehlen von Eingängen auf Konten der S GmbH bzw. deren Zuwendung an den Revisionswerber als geschäftsführenden

Gesellschafter sei eine Bereicherung des Hauptgesellschafters und Geschäftsführers zu Lasten der Gesellschaft bewirkt worden. Im Zeitpunkt des Zuflusses der Zahlungen sei der Revisionswerber zu 70% an der S GmbH beteiligt und auch deren selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer gewesen; die restlichen 30% der Anteile an der GmbH seien einer der steuerlichen Vertretung nahestehenden Beteiligungsgesellschaft zuzuordnen. Diebstahl des Anteilsinhabers bewirke keine verdeckte Ausschüttung, wenn fremde Interessen (Rechte der sonstigen Anteilsinhaber oder der gesetzlichen Vertreter) berührt seien und das Handeln des Anteilsinhabers nicht der Gesellschaft zugerechnet werden könne. Eine verdeckte Ausschüttung liege nur dann vor, wenn die Gesellschafter nach dem Bekanntwerden auf die Refundierung verzichten. Stelle die Gesellschaft dagegen eine Forderung ein, fehle es an der erforderlichen Absicht der Vorteilszuwendung. Es sei von einer fehlenden Außenwirkung auszugehen, wenn sich ein Geschäftsführer an erzielten Barerlösen bereichere, die er nicht in die Buchhaltung aufnehme und die Organe der Körperschaft nach Kenntnisnahme eine Forderung an ihn einstellten, Schadenersatz geltend machten und ihn kündigten.

17 Im vorliegenden Fall habe sich der vertretungsbefugte Gesellschafter einen ungerechtfertigten Vorteil in Ausnützung seiner Eigenschaft als Organ der Gesellschaft verschafft, indem er der ausländischen überweisenden Stelle seine Privatkonten bekannt gegeben und Überweisung dorthin auch akzeptiert habe. Der Revisionswerber habe sich damit zweifellos einen ungerechtfertigten Vorteil in Ausnützung seiner Eigenschaft als Organ der S GmbH verschafft. Eine verdeckte Ausschüttung läge aber nur im Verzicht auf die Geltendmachung oder Durchsetzung der aus der deliktischen Handlung erfließenden Schadenersatzansprüche. Ein derartiger Verzicht könne aber nicht angenommen werden, weil unbestritten nach Bekanntwerden alle erforderlichen Handlungen zur Rückgängigmachung des Vorteils gesetzt worden seien. Somit könnten aber der S GmbH keine verdeckten Ausschüttungen zugerechnet werden. Es lägen demnach keine verdeckten Ausschüttungen, und somit auch keine Einkünfte aus Kapitalvermögen beim Revisionswerber vor. Es lägen hingegen Einkünfte aus selbständiger Arbeit iSd § 22 Z 2 EStG 1988 vor. 17 Im vorliegenden Fall habe sich der vertretungsbefugte Gesellschafter einen ungerechtfertigten Vorteil in Ausnützung seiner Eigenschaft als Organ der Gesellschaft verschafft, indem er der ausländischen überweisenden Stelle seine Privatkonten bekannt gegeben und Überweisung dorthin auch akzeptiert habe. Der Revisionswerber habe sich damit zweifellos einen ungerechtfertigten Vorteil in Ausnützung seiner Eigenschaft als Organ der S GmbH verschafft. Eine verdeckte Ausschüttung läge aber nur im Verzicht auf die Geltendmachung oder Durchsetzung der aus der deliktischen Handlung erfließenden Schadenersatzansprüche. Ein derartiger Verzicht könne aber nicht angenommen werden, weil unbestritten nach Bekanntwerden alle erforderlichen Handlungen zur Rückgängigmachung des Vorteils gesetzt worden seien. Somit könnten aber der S GmbH keine verdeckten Ausschüttungen zugerechnet werden. Es lägen demnach keine verdeckten Ausschüttungen, und somit auch keine Einkünfte aus Kapitalvermögen beim Revisionswerber vor. Es lägen hingegen Einkünfte aus selbständiger Arbeit iSd Paragraph 22, Ziffer 2, EStG 1988 vor.

18 Eine Rückzahlung sei kein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO. Ob eine spätere freiwillige Rückzahlung als Werbungskosten oder als steuerneutrale Einlage zu berücksichtigen sei, sei nicht Gegenstand des Verfahrens. 18 Eine Rückzahlung sei kein rückwirkendes Ereignis iSd Paragraph 295 a, BAO. Ob eine spätere freiwillige Rückzahlung als Werbungskosten oder als steuerneutrale Einlage zu berücksichtigen sei, sei nicht Gegenstand des Verfahrens.

19 Zur Frage der Zulassung der Revision wurde vom Bundesfinanzgericht nur der Gesetzeswortlaut (Art. 133 Abs. 4 B-VG) zitiert. 19 Zur Frage der Zulassung der Revision wurde vom Bundesfinanzgericht nur der Gesetzeswortlaut (Artikel 133, Absatz 4, B-VG) zitiert.

20 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die Revision. Das Finanzamt hat eine Revisionsbeantwortung eingebracht.

21 Der Revisionswerber macht - auch zur Zulässigkeit der Revision - geltend, die Zahlungen in den Jahren 2008 und 2011 seien als verdeckte Ausschüttungen, nicht als Einkünfte aus selbständiger Arbeit zu beurteilen. Die in den Jahren 2008 und 2011 zugeflossenen Beträge seien auch so hoch, dass sie jedenfalls die Angemessenheitsgrenze überschritten. Derart hohe Vergütungen hielten einem Fremdvergleich nicht stand und stellten daher - auch aus diesem Grund - verdeckte Ausschüttungen dar.

22 Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat erwogen: 22 Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem gemäß Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 2, VwGG gebildeten Senat erwogen:

23 Die Revision ist zulässig und begründet.

24 Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte sind so zu begründen, dass der

Denkprozess, der in der Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofs für diesen nachvollziehbar ist (vgl. zuletzt etwa VwGH vom 22. Februar 2017, Ra 2014/13/0030, mwN). Hiezu muss die Begründung insbesondere erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen das Verwaltungsgericht zur Ansicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhalts unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet (vgl. VwGH vom 20. Oktober 2016, Ra 2016/13/0005, mwN). 24 Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte sind so zu begründen, dass der Denkprozess, der in der Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofs für diesen nachvollziehbar ist vergleiche , zuletzt etwa VwGH vom 22. Februar 2017, Ra 2014/13/0030, mwN). Hiezu muss die Begründung insbesondere erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen das Verwaltungsgericht zur Ansicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhalts unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet vergleiche , VwGH vom 20. Oktober 2016, Ra 2016/13/0005, mwN).

25 Das Bundesfinanzgericht schildert zwar ausführlich den Verfahrensgang und den Inhalt der im Verfahren erstatteten Eingaben sowie die Begründung der Erledigungen des Finanzamts. Dies kann aber die Darstellung des Sachverhalts nicht ersetzen (vgl. etwa VwGH vom 28. Mai 1997, 94/13/0200, mwN). Ob das Bundesfinanzgericht dem Sachvorbringen des Revisionswerbers folgt (und gegebenenfalls welchem), wird nicht klargestellt, was aber insbesondere deswegen erforderlich gewesen wäre, weil das Vorbringen zum Sachverhalt nicht - jedenfalls nicht zur Gänze - übereinstimmt (insbesondere abweichende Darstellung im Rahmen der Selbstanzeige). Auch ist nicht recht verständlich, wie das Bundesfinanzgericht, das im Rahmen der rechtlichen Beurteilung von einem "Diebstahl" (und Schadenersatzansprüchen) ausgeht, zum Ergebnis gelangt, die Rückzahlung sei "freiwillig" ("nachträgliche Einlagenleistung") erfolgt. 25 Das Bundesfinanzgericht schildert zwar ausführlich den Verfahrensgang und den Inhalt der im Verfahren erstatteten Eingaben sowie die Begründung der Erledigungen des Finanzamts. Dies kann aber die Darstellung des Sachverhalts nicht ersetzen vergleiche , etwa VwGH vom 28. Mai 1997, 94/13/0200, mwN). Ob das Bundesfinanzgericht dem Sachvorbringen des Revisionswerbers folgt (und gegebenenfalls welchem), wird nicht klargestellt, was aber insbesondere deswegen erforderlich gewesen wäre, weil das Vorbringen zum Sachverhalt nicht - jedenfalls nicht zur Gänze - übereinstimmt (insbesondere abweichende Darstellung im Rahmen der Selbstanzeige). Auch ist nicht recht verständlich, wie das Bundesfinanzgericht, das im Rahmen der rechtlichen Beurteilung von einem "Diebstahl" (und Schadenersatzansprüchen) ausgeht, zum Ergebnis gelangt, die Rückzahlung sei "freiwillig" ("nachträgliche Einlagenleistung") erfolgt.

26 Soweit aber das Bundesfinanzgericht im Rahmen seiner rechtlichen Erwägungen erkennbar das Vorbringen (insbesondere) des neuen steuerlichen Vertreters zu Grunde gelegt hat, erweisen sich die Ausführungen als inhaltlich rechtswidrig.

Für steuerliche Zwecke ist zwischen der Stellung als Geschäftsführer und jener als Gesellschafter zu unterscheiden. Als "Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art" im Sinne des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 kommen solche Zuwendungen nicht in Betracht, die nicht durch die Geschäftsführungs- oder sonstigen Tätigkeit, sondern durch die Gesellschafterstellung veranlasst sind. Ausschüttungen jeder - auch verdeckter - Art zählen nicht zu den Einkünften iSd § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 (vgl. VwGH vom 30. April 2003, 2001/13/0320, mwN). Für steuerliche Zwecke ist zwischen der Stellung als Geschäftsführer und jener als Gesellschafter zu unterscheiden. Als "Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art" im Sinne des Paragraph 22, Ziffer 2, Teilstrich 2 EStG 1988 kommen solche Zuwendungen nicht in Betracht, die nicht durch die Geschäftsführungs- oder sonstigen Tätigkeit, sondern durch die Gesellschafterstellung veranlasst sind. Ausschüttungen jeder - auch verdeckter - Art zählen nicht zu den Einkünften iSd Paragraph 22, Ziffer 2, Teilstrich 2 EStG 1988 vergleiche , VwGH vom 30. April 2003, 2001/13/0320, mwN).

27 Verdeckte Ausschüttungen sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form unter welcher Bezeichnung auch immer gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleich günstigen Bedingungen zugestehen würde. Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Diese Ursache wird an Hand eines Fremdvergleiches ermittelt (vgl. VwGH

vom 26. Juni 2014, 2011/15/0076, mwN). 27 Verdeckte Ausschüttungen sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form unter welcher Bezeichnung auch immer gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleich günstigen Bedingungen zugestehen würde. Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Diese Ursache wird an Hand eines Fremdvergleiches ermittelt vergleiche , VwGH vom 26. Juni 2014, 2011/15/0076, mwN).

28 Eine der Voraussetzungen für die Beurteilung eines Sachverhaltes als verdeckte Ausschüttung ist eine subjektive, auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft. Dabei ist es zulässig, aus den Umständen des betreffenden Falles auf die Absicht der Vorteilsgewährung zu schließen (vgl. neuerlich VwGH vom 26. Juni 2014, mwN).

28 Eine der Voraussetzungen für die Beurteilung eines Sachverhaltes als verdeckte Ausschüttung ist eine subjektive, auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft. Dabei ist es zulässig, aus den Umständen des betreffenden Falles auf die Absicht der Vorteilsgewährung zu schließen vergleiche , neuerlich VwGH vom 26. Juni 2014, mwN).

29 Das Bundesfinanzgericht geht - bei Zugrundelegung des Vorbringens, die auf Anweisung des Revisionswerbers auf seine Privatkonten erfolgten Zahlungen seien der S GmbH zugestanden - zutreffend davon aus, dass sich der Revisionswerber als vertretungsbefugter Gesellschafter einen ungerechtfertigten Vorteil in Ausnützung seiner Eigenschaft als Organ der S GmbH verschafft hat. Da es diese Zahlungen unter dem Begriff "Diebstahl" behandelt, geht es offenkundig auch von einem Bereicherungsvorsatz des Revisionswerbers aus (vgl. § 127 StGB), somit jedenfalls auch von einem Wissen und Wollen einer Vorteilszuwendung. 29 Das Bundesfinanzgericht geht - bei Zugrundelegung des Vorbringens, die auf Anweisung des Revisionswerbers auf seine Privatkonten erfolgten Zahlungen seien der S GmbH zugestanden - zutreffend davon aus, dass sich der Revisionswerber als vertretungsbefugter Gesellschafter einen ungerechtfertigten Vorteil in Ausnützung seiner Eigenschaft als Organ der S GmbH verschafft hat. Da es diese Zahlungen unter dem Begriff "Diebstahl" behandelt, geht es offenkundig auch von einem Bereicherungsvorsatz des Revisionswerbers aus vergleiche , Paragraph 127, StGB), somit jedenfalls auch von einem Wissen und Wollen einer Vorteilszuwendung.

30 Das Bundesfinanzgericht geht - soweit erkennbar - nicht davon aus, dass die auf Privatkonten des Revisionswerbers erfolgten Zahlungen ihre Wurzel in Geschäftsführungs- oder sonstigen Tätigkeiten gehabt hätten. Es geht aber davon aus, eine verdeckte Ausschüttung läge nur im Verzicht auf die Geltendmachung oder Durchsetzung der aus der deliktischen Handlung erfließenden Schadenersatzansprüche.

31 Mehrgewinne einer Kapitalgesellschaft, die in ihrem Betriebsvermögen keinen Niederschlag gefunden haben, sind nach ständiger Rechtsprechung regelmäßig als den Gesellschaftern verdeckt zugeflossene Ausschüttungen anzusehen (vgl. VwGH vom 28. Mai 2015, Ro 2014/15/0046, mwN). Wenn das Bundesfinanzgericht davon ausgegangen ist, dass nicht schon die Zuwendung des Vorteils, sondern erst der Verzicht auf eine Rückforderung als verdeckte Ausschüttung zu werten sei, so hat es die Rechtslage verkannt, weil das Verhalten des Geschäftsführers der Gesellschaft grundsätzlich zuzurechnen ist (vgl. neuerlich VwGH vom 28. Mai 2015). 31 Mehrgewinne einer Kapitalgesellschaft, die in ihrem Betriebsvermögen keinen Niederschlag gefunden haben, sind nach ständiger Rechtsprechung regelmäßig als den Gesellschaftern verdeckt zugeflossene Ausschüttungen anzusehen vergleiche , VwGH vom 28. Mai 2015, Ro 2014/15/0046, mwN). Wenn das Bundesfinanzgericht davon ausgegangen ist, dass nicht schon die Zuwendung des Vorteils, sondern erst der Verzicht auf eine Rückforderung als verdeckte Ausschüttung zu werten sei, so hat es die Rechtslage verkannt, weil das Verhalten des Geschäftsführers der Gesellschaft grundsätzlich zuzurechnen ist vergleiche , neuerlich VwGH vom 28. Mai 2015).

32 Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts aufzuheben. 32 Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts aufzuheben.

33 Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet in den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014. 33 Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet in den Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014.

Wien, am 1. Juni 2017

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2017:RA2016150059.L00

Im RIS seit

19.07.2017

Zuletzt aktualisiert am

19.09.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at