

TE Vwgh Erkenntnis 2009/4/28 2004/13/0059

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.04.2009

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

KStG 1988 § 8 Abs2;

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

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Pelant und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde des W in W, vertreten durch Mag. Maria-Elisabeth Steinwandtnr, beeidete Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin in 1130 Wien, St.-Veit-Gasse 50, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 3. März 2004, Zlen. RV/0395-W/02 und RV/0396-W/02, betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1992 bis 1996 und Haftungsbescheid für Kapitalertragsteuer für die Jahre 1992 bis 1994, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.286,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer H.W. war während des Beschwerdezeitraumes Mitgesellschafter und Alleingeschäftsführer einer GmbH, deren Unternehmen mit Generalversammlungsbeschluss vom 27. Mai 1997 rückwirkend mit Ablauf des 31. August 1996 gemäß §§ 2 ff UmwG auf ihn übertragen wurde. Der Beschwerdeführer H.W. war während des Beschwerdezeitraumes Mitgesellschafter und Alleingeschäftsführer einer GmbH, deren Unternehmen mit Generalversammlungsbeschluss vom 27. Mai 1997 rückwirkend mit Ablauf des 31. August 1996 gemäß Paragraphen 2, ff UmwG auf ihn übertragen wurde.

Mit Schreiben vom 31. Juli 1995 und Ergänzungsersuchen vom 28. September 1995 richtete das Finanzamt an die GmbH u.a. eine Reihe von Fragen, die das in der Bilanz zum 31. Dezember 1993 mit einem Stand von S 1.984.282,60 ausgewiesene Verrechnungskonto "Einzelfirma H.W." betrafen.

Die steuerlichen Vertreter der GmbH antworteten darauf mit Schreiben vom 15. September 1995 und 17. Jänner 1996. Im ersten dieser Schreiben führten sie u.a. aus, auf dem Konto seien einerseits die von der Einzelfirma an die GmbH gerichteten Verrechnungen bezüglich der Art nach näher genannter Leistungen verbucht. Andererseits würden auf dem Konto jene Zahlungen verbucht, welche die GmbH im Namen und auf Rechnung der Einzelfirma an diverse Lieferanten etc. geleistet habe. Das Konto sei nicht verzinst worden, es gebe "keinerlei Rückzahlungsvereinbarungen bzw. Sicherheiten des Schuldners" gegenüber der GmbH und keinen schriftlichen Darlehensvertrag. Das Verrechnungskonto könne "jedenfalls nicht als typisches

Darlehenskonto (gewährtes Darlehen der ... GmbH an die Einzelfirma

...) aufgefaßt werden", sondern sei vielmehr durch die gegenseitige Verrechnung der Lieferungen und Leistungen der Einzelfirma mit den von der GmbH geleisteten Zahlungen "zustande gekommen". Es sei "beabsichtigt", das eingetretene "Ungleichgewicht im Laufe der Geschäftsjahre 1994-1997 zu beseitigen". Hingewiesen werde auch darauf, dass in der Bilanzposition "Sonstige Verbindlichkeiten" ein Gesamtbetrag an offenen Verrechnungen zugunsten der Einzelfirma in der Höhe von S 595.280,-- aufscheine, der nach erfolgter Rechnungslegung im Jahr 1994 auf das Verrechnungskonto umzubuchen sein werde.

Von Februar bis Mai 1998 fand hinsichtlich der GmbH eine den Zeitraum 1992 bis 1996 betreffende Buch- und Betriebsprüfung statt. Im Prüfungsbericht vom 16. Juni 1998 wurde dargestellt, die GmbH habe bezüglich der Einzelfirma sowohl aktive als auch passive Verrechnungskonten geführt. Die aktiven hätten die passiven Verrechnungskonten zum 1. Jänner 1992 mit S 842.376,51, zum 31. Dezember 1992 mit S 1,087.516,27, zum 31. Dezember 1993 mit S 1,389.002,60, zum 31. Dezember 1994 mit S 1,664.623,18, zum 31. Dezember 1995 mit S 2,135.496,99 und zum 31. August 1996 mit S 1,825.485,19 überstiegen. Die Verringerung der Differenz im Jahr 1996 sei auf die nicht bar ausbezahlte, sondern als Verbindlichkeit verbuchte Abfertigung des Beschwerdeführers zurückzuführen, die bei der Einzelfirma als Privateinlage erfasst worden sei.

Den Sollbuchungen lägen im Wesentlichen einerseits (was im Prüfungsbericht für das Jahr 1992 und anhand einer Überweisung von S 500.000,-- am 22. Dezember 1995 beispielsweise dargestellt wurde) Überweisungen pauschaler Beträge auf ein Konto der Einzelfirma, andererseits monatliche Zahlungen aufgrund eines Dauerauftrages auf ein Konto der Einzelfirma (1992 bis 1994) und ein Konto der (damaligen) Mitgesellschafterin und Ehefrau des Beschwerdeführers (ab 1995) zugrunde. Die Überweisungen auf Grund des Dauerauftrages seien ab 1995 auf einem gesondert geführten (passiven) Verrechnungskonto "H.W." verbucht worden, das auf der Habenseite die Gehaltsverbindlichkeiten an den Beschwerdeführer als Geschäftsführer ausgewiesen habe und jeweils am Jahresende gegen das (aktive) Verrechnungskonto der Einzelfirma aussaldiert worden sei. Diese Überweisungen hätten nach Auskunft des Beschwerdeführers der Finanzierung der Lebenskosten gedient. Die Zahlungen für private Zwecke des Beschwerdeführers seien gegen entsprechende Verbuchung von den Bankkonten der Einzelfirma, vereinzelt auch von solchen der GmbH beglichen worden, weil der Beschwerdeführer keine eigenen (privaten) Bankkonten unterhalte.

Für die Überweisungen, denen keine Gegenleistungen der Einzelfirma gegenübergestanden seien, habe die GmbH Bankkredite aufnehmen müssen. Sie habe dieses Fremdkapital zur Gänze und darüber hinaus Teile des Eigenkapitals an die Einzelfirma weitergegeben. Schriftliche Vereinbarungen hinsichtlich dieser die Gegenleistungen der Einzelfirma

übersteigenden Leistungen lägen nicht vor. Einem fremden Dritten wären "unter diesen Umständen keinerlei Zuzahlungen geleistet" worden. Die Forderungen in Höhe der im Prüfungszeitraum 1992 bis 1996 erfolgten Zahlungen, denen keine Gegenleistungen gegenüberstünden, seien daher "aufzulösen und als verdeckte Ausschüttungen außerbilanzmäßig zuzurechnen". Die Verzinsung des Saldos zum 1. Jänner 1992 aus Vorjahren erfolge "analog" der ab 1994 erfolgten Verzinsung durch die GmbH mit 4,5 v. H. (1994) sowie 3 v.H. (1995 und 1996).

Das Finanzamt folgte der Auffassung der Betriebsprüfung. Es erließ mit 29. Juni 1998 einen Haftungsbescheid für Kapitalertragsteuer für die Jahre 1992 bis 1994 und mit 22. Juli 1998 im wieder aufgenommenen Verfahren einen Körperschaftsteuerbescheid für 1992 sowie gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültige Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1993 bis 1996. Das Finanzamt folgte der Auffassung der Betriebsprüfung. Es erließ mit 29. Juni 1998 einen Haftungsbescheid für Kapitalertragsteuer für die Jahre 1992 bis 1994 und mit 22. Juli 1998 im wieder aufgenommenen Verfahren einen Körperschaftsteuerbescheid für 1992 sowie gemäß Paragraph 200, Absatz 2, BAO endgültige Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1993 bis 1996.

In den dagegen mit Schriftsätzen vom 29. Juli 1998 und 24. August 1998 erhobenen Berufungen wurde im Sachverhalt dargelegt, die GmbH habe der Einzelfirma "ein über ein Verrechnungskonto 'Einzelfirma H.W.' geführtes Darlehen" gewährt, "welches kontokorrentmäßig geführt und verzinst wurde und welchem

auf der Habenseite ... die aufgrund der Leistungen der Einzelfirma

entstandenen Verbindlichkeiten gegenüberstanden. Per 31.8.1996 wurde das Unternehmen auf den alleinigen Gesellschafter unter Ausschluß der Abwicklung übertragen."

Den erstinstanzlichen Bescheiden wurde - im Anschluss an allgemein gehaltene Rechtsausführungen über verdeckte Ausschüttungen - fallbezogen entgegen gehalten, das Unternehmen sei per Ende August 1996 auf den Beschwerdeführer übertragen und die offene Forderung somit durch die Vereinigung der Gläubiger- und der Schuldnerstellung aus ein und demselben Schuldverhältnis beglichen worden. Die zur Gänze beglichene Forderung könne keinesfalls als verdeckte Ausschüttung zu qualifizieren sein.

Am 8. September 2003 richtete die belangte Behörde an den Beschwerdeführer ein Schreiben mit der Frage, warum das Verrechnungskonto bis einschließlich 1993 nicht verzinst und wie der in den Folgejahren jeweils herangezogene Zinssatz von 4,5 v.H. und 3 v.H. ermittelt worden sei. Hiezu wurde auf die laut Betriebsprüfung aufgenommenen Bankkredite und die Konditionen solcher Kredite hingewiesen. "Sollte" die belangte Behörde "zur Ansicht gelangen, dass keine verdeckte Ausschüttung hinsichtlich des Verrechnungskontos gegeben ist," so "würde" eine in einer nachfolgenden Tabelle dargestellte Zinsenberechnung für den Prüfungszeitraum "Platz greifen müssen".

Die steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers beantworteten die erste dieser Fragen mit Schreiben vom 20. Februar 2004 dahingehend, dass das Konto "kontokorrentmäßig die Leistungsbeziehungen" zwischen der Einzelfirma und der GmbH abgebildet habe und "eine Darlehensgewährung außerhalb von

üblichen, auch anderen Kunden eingeräumten Zahlungszielen ... in

diesem Zeitraum weder gewollt noch tatsächlich gegeben" gewesen sei. Ab 1994 seien "vermehrt auch Zahlungsflüsse, welchen zeitnah nur Gegenleistungen von untergeordneter Bedeutung gegenüberstanden, zu verzeichnen" gewesen, weshalb das Verrechnungskonto - und zwar nur der Sollsaldo, ohne Berücksichtigung der abgegrenzten Leistungen - mit einem aus der Bankrate abgeleiteten Zinssatz verzinst worden sei. Bei "entsprechend weiterer kontokorrentmäßiger Ermittlung des Saldos" würden diese Abgrenzungspositionen, wie auch seitens der Betriebsprüfung festgestellt, jedenfalls zu berücksichtigen sein, wobei dann - der Ansicht der belangten Behörde folgend - ein entsprechend höherer Zinssatz zur Anwendung zu bringen sei.

Darüber hinaus enthielt dieses Schreiben näher ausgeführte Einwendungen gegen die im Schreiben der belangten Behörde dargestellte Zinsenberechnung.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen ab. Sie sprach aus, die erstinstanzlichen Bescheide blieben unverändert, und begründete dies im Erwägungsteil ihrer Entscheidung - nach allgemein gehaltenen Rechtsausführungen über verdeckte Ausschüttungen - zunächst damit, dass "keinerlei schriftliche Vereinbarungen über die Verrechnungskonten-Konditionen getroffen" worden seien und es keinerlei Rückzahlungsvereinbarungen oder Sicherheiten gegeben habe. Auf die Leistungsbeziehungen zwischen der GmbH und der Einzelfirma ihres Geschäftsführers seien die Maßstäbe für Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen

anzuwenden. Die Vereinbarungen müssten "von vornherein ausreichend klar und eindeutig sein, in dieser Form auch zwischen fremden Dritten abgeschlossen werden und nach außen zum Ausdruck kommen". Diese Anforderungen seien im vorliegenden Fall nicht erfüllt.

Es sei einzuräumen, dass - wie in der Stellungnahme der GmbH vom 15. September 1995 ausgeführt - in der geltend gemachten Gestaltung des Verrechnungskontos kein typischer Darlehensvertrag, sondern ein Kreditvertrag in der Form eines Lieferanten-Kontokorrentkredites zu sehen wäre. Damit sei für den Beschwerdeführer aber nichts gewonnen, weil "der Fremdvergleichsgrundsatz" auch für diesen Vertragstypus gelte.

Was den Hinweis auf den Untergang der Forderung durch die Umgründung anlange, so sei diese erst am 27. Mai 1997 vertraglich vereinbart worden. Da verdeckte Ausschüttungen nach dem Bilanzstichtag nicht mehr rückgängig gemacht werden könnten, habe die Umgründung bei der Beurteilung des Sachverhaltes unberücksichtigt zu bleiben. (Spätere) Rückzahlungen hätten den Charakter von Einlagen.

Darüber hinaus sei darauf hinzuweisen, dass zur Finanzierung des Verrechnungskontos eine massive Aufnahme von Fremdkapital seitens der GmbH erforderlich gewesen sei. Eine Verzinsung der Forderung sei erst ab 1994 erfolgt, obwohl der Anstieg des Saldos schon davor gegen eine ausgewogene Leistungsbeziehung gesprochen habe und die GmbH über "wechselseitige Verrechnungen" hinaus auch im Namen und auf Rechnung der Einzelfirma Zahlungen an deren Lieferanten geleistet habe, sodass dem Verrechnungskonto eine "funktionale Kreditfunktion" nicht abgesprochen werden könne. Die Höhe der ab 1994 vorgenommenen Verzinsung, die auf keinen Vereinbarungen beruhe, sei hinter einer fremdüblichen Verzinsung schon in Anbetracht der Konditionen der von der GmbH zur Finanzierung aufgenommenen Kredite beträchtlich zurückgeblieben.

Ein Vergleich der Beträge lasse erkennen, dass über die aufgenommenen Bankkredite hinaus sogar Teile des Eigenkapitals der GmbH in Richtung der Einzelunternehmung transferiert worden seien. Das kontinuierliche Anwachsen der Forderung und deren absolute Höhe sprächen dafür, dass eine Rückzahlung nicht ernsthaft gewollt gewesen sei. Im Schreiben vom 15. September 1995 sei zwar davon die Rede gewesen, es sei "beabsichtigt", das "Ungleichgewicht" im Laufe der Geschäftsjahre 1994 bis 1997 zu beseitigen. Konkrete Maßnahmen seien im Zusammenhang mit dieser Absichtserklärung aber nicht genannt worden. Dem Standpunkt der Betriebsprüfung, es liege eine verdeckte Ausschüttung vor, sei auf Grund des dargestellten Sachverhalts somit zu folgen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Strittig ist im Zusammenhang mit dem Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung im Beschwerdefall, ob es nur um die Konditionen geht, unter denen der Beschwerdeführer - statt selbst Bankkredite in Anspruch zu nehmen - sein Verrechnungskonto belasten konnte, wobei der im Unterbleiben von Vereinbarungen über eine fremdübliche Verzinsung liegende Vorteil für den Beschwerdeführer die verdeckte Ausschüttung bilden würde, oder ob aus den Umständen zu schließen ist, dass eine Rückzahlung der verbuchten Beträge selbst von vornherein nicht gewollt oder wegen absehbarer Uneinbringlichkeit beim Beschwerdeführer nicht zu erwarten war. Diesfalls lägen verdeckte Ausschüttungen der von der belangten Behörde angenommenen und vom Beschwerdeführer bestrittenen Art vor (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 22. Oktober 1991, Zlen. 91/14/0020, 0027, und vom 26. September 2000, Zl. 98/13/0216). Strittig ist im Zusammenhang mit dem Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung im Beschwerdefall, ob es nur um die Konditionen geht, unter denen der Beschwerdeführer - statt selbst Bankkredite in Anspruch zu nehmen - sein Verrechnungskonto belasten konnte, wobei der im Unterbleiben von Vereinbarungen über eine fremdübliche Verzinsung liegende Vorteil für den Beschwerdeführer die verdeckte Ausschüttung bilden würde, oder ob aus den Umständen zu schließen ist, dass eine Rückzahlung der verbuchten Beträge selbst von vornherein nicht gewollt oder wegen absehbarer Uneinbringlichkeit beim Beschwerdeführer nicht zu erwarten war. Diesfalls lägen verdeckte Ausschüttungen der von der belangten Behörde angenommenen und vom Beschwerdeführer bestrittenen Art vor vergleiche , etwa die hg. Erkenntnisse vom 22. Oktober 1991, Zlen. 91/14/0020, 0027, und vom 26. September 2000, Zl. 98/13/0216).

Mit der Annahme einer von vornherein absehbaren Uneinbringlichkeit beim Beschwerdeführer - der für die von der Gesellschaft aufgenommenen Bankkredite der Aktenlage nach persönlich haftete und die Forderungen auf dem Verrechnungskonto schließlich durch Vereinigung zum Erlöschen brachte - hat die belangte Behörde ihre Entscheidung

nicht begründet, weshalb die diesbezüglichen Ausführungen in der Beschwerde ins Leere gehen. Die belangte Behörde hat vielmehr den Rückzahlungswillen verneint und dem Beschwerdeführer damit im Ergebnis unterstellt, die Beträge nur zum Schein als Forderungen der Gesellschaft gegen ihn verbucht zu haben.

Ob eine solche Annahme berechtigt ist, hängt vom Gesamtbild der jeweils im Einzelfall gegebenen Verhältnisse ab (vgl. etwa schon das zitierte Erkenntnis vom 22. Oktober 1991; zuletzt das hg. Erkenntnis vom 4. März 2009, Zln. 2004/15/0135, 0136). Maßgeblich ist u.a., ob aus den Umständen zu schließen ist, dass die kontokorrentmäßige Erfassung auf dem Verrechnungskonto nach Ansicht der Gesellschaft einer tatsächlich aufrechten Verbindlichkeit des Gesellschafters entspricht. Solange dies der Fall ist, führt auch der spätere Wegfall des Rückzahlungswillens des Gesellschafters oder die Verschlechterung seiner wirtschaftlichen Lage - für sich genommen, d.h. ohne ausdrücklichen oder stillschweigenden Verzicht der Gesellschaft auf die Durchsetzung der Forderung - nicht zur Annahme einer verdeckten Ausschüttung (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 26. April 2006, Zl. 2004/14/0066, und - denselben Fall betreffend - Ob eine solche Annahme berechtigt ist, hängt vom Gesamtbild der jeweils im Einzelfall gegebenen Verhältnisse ab vergleiche , etwa schon das zitierte Erkenntnis vom 22. Oktober 1991; zuletzt das hg. Erkenntnis vom 4. März 2009, Zln. 2004/15/0135, 0136). Maßgeblich ist u.a., ob aus den Umständen zu schließen ist, dass die kontokorrentmäßige Erfassung auf dem Verrechnungskonto nach Ansicht der Gesellschaft einer tatsächlich aufrechten Verbindlichkeit des Gesellschafters entspricht. Solange dies der Fall ist, führt auch der spätere Wegfall des Rückzahlungswillens des Gesellschafters oder die Verschlechterung seiner wirtschaftlichen Lage - für sich genommen, d.h. ohne ausdrücklichen oder stillschweigenden Verzicht der Gesellschaft auf die Durchsetzung der Forderung - nicht zur Annahme einer verdeckten Ausschüttung vergleiche , die hg. Erkenntnisse vom 26. April 2006, Zl. 2004/14/0066, und - denselben Fall betreffend -

vom 4. Februar 2009, Zl. 2008/15/0167). Es bedarf eines durch das Gesellschaftsverhältnis veranlassten Verhaltens der Gesellschaft, das zur Übertragung eines Vorteils aus ihrem Vermögen auf den Gesellschafter führt (vgl. in diesem Sinn etwa das zuletzt erwähnte Erkenntnis). vom 4. Februar 2009, Zl. 2008/15/0167). Es bedarf eines durch das Gesellschaftsverhältnis veranlassten Verhaltens der Gesellschaft, das zur Übertragung eines Vorteils aus ihrem Vermögen auf den Gesellschafter führt vergleiche , in diesem Sinn etwa das zuletzt erwähnte Erkenntnis).

Im vorliegenden Fall erfolgten die Zahlungen im Wege des Dauerauftrages, soweit dem festgestellten Sachverhalt entnehmbar, in Anrechnung auf Gehaltsansprüche des Beschwerdeführers, wenngleich - da der Beschwerdeführer keine privaten Bankkonten unterhielt - auf Konten seines Einzelunternehmens und später seiner Ehefrau. Den sonstigen Überweisungen an den Beschwerdeführer und (in offenbar untergeordnetem Ausmaß) an Dritte für seine privaten Zwecke standen auf dem Verrechnungskonto des Einzelunternehmens, auf dem sie verbucht wurden, Forderungen des Einzelunternehmens gegenüber. In dem Ausmaß, in dem die Überweisungen diese Forderungen überstiegen, erlangte das Verrechnungskonto - in den Worten der belangten Behörde - "Kreditfunktion".

Eine Vermögensverringerung bei der Gesellschaft - als Grundvoraussetzung einer verdeckten Ausschüttung in Bezug auf die Differenzbeträge, zum Unterschied von einer solchen durch das Unterbleiben einer angemessenen Verzinsung - bedeutete dies nur dann, wenn an die Stelle der überwiesenen Beträge, soweit sie die Gehaltsansprüche des Beschwerdeführers und die Forderungen des Einzelunternehmens überstiegen, im Vermögen der Gesellschaft keine oder bloß wertlose Forderungen gegen den Beschwerdeführer traten. Auf eine Wertlosigkeit der auf dem Konto festgehaltenen Forderungen im Sinne ihrer mangelnden Einbringlichkeit hat die belangte Behörde, wie schon erwähnt, ihre Entscheidung nicht gestützt. Dass Verbindlichkeiten des Beschwerdeführers überhaupt nicht begründet worden waren, ist angesichts der laufenden Verbuchung der Beträge auf einem Geschäftskonto seines Einzelunternehmens, mit der der Bestand entsprechender Forderungen im Verhältnis zwischen ihm und der Gesellschaft ausdrücklich und - soweit festgestellt - jeweils zeitgleich dokumentiert wurde, nicht ohne Weiteres anzunehmen und im angefochtenen Bescheid nicht schlüssig begründet. Mit dem Fehlen einer fremdüblichen Verzinsung wird zwar grundsätzlich das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung dargetan. Zur Begründung des Standpunktes, diese habe nicht in der Zinsendifferenz - also in einem Verzicht auf Einnahmen - bestanden, sondern dem Beschwerdeführer sei auf Kosten des bestehenden Gesellschaftsvermögens auch das Kapital zugewendet worden, trägt der Hinweis auf die fehlende oder zu geringe Verzinsung aber für sich nichts bei. Das Fehlen von Vereinbarungen über den Rückzahlungszeitpunkt ermöglicht der Gesellschaft die jederzeitige Fälligestellung des Saldos und vermag eine Annahme der erwähnten Art daher ebenfalls noch nicht zu begründen. Es verbleiben somit die Gesichtspunkte des ständigen Anwachsens der Forderung und ihrer absoluten Höhe sowie des Fehlens von Sicherheiten. Diese Gesichtspunkte sind im Hinblick auf

die Frage, ob eine Rückzahlungsabsicht bestand und ob die Verbuchung von Forderungen in der vollen Höhe der strittigen Differenzbeträge korrekturbedürftig war, geeignet, verdeckte Ausschüttungen in der Form von Vermögensverschiebungen zugunsten des Beschwerdeführers zu begründen. Im vorliegenden Fall hätte es dazu aber einer Auseinandersetzung mit der Bonität des Beschwerdeführers bedurft, wobei auf den aktenkundigen Umstand seiner persönlichen Haftung für die von der Gesellschaft zur Finanzierung des Verrechnungskontos aufgenommenen Bankkredite sowohl unter dem Gesichtspunkt der von ihm mit der Inanspruchnahme dieses Kontos verfolgten Absichten als auch unter dem seiner Bonität - insofern die Kredite u.a. auf Grund dieser Haftungen gewährt wurden - Bedacht zu nehmen gewesen wäre. Die in der Gegenschrift vertretene Ansicht der belangten Behörde, eine Inanspruchnahme des Beschwerdeführers durch die Bank hätte die Einbringlichkeit der Forderung der GmbH an den Beschwerdeführer auf dem Verrechnungskonto "noch fragwürdiger" erscheinen lassen, ist mit Rücksicht auf den Regressanspruch des Beschwerdeführers, der sich aus einer solchen Inanspruchnahme ergeben hätte, nicht schlüssig.

Eine nachvollziehbare Begründung dafür, dass dem Konto statt der von der belangten Behörde selbst erwähnten "Kreditfunktion" in Wahrheit die einer Verschleierung von Ausschüttungen an den Beschwerdeführer zukam, ist dem angefochtenen Bescheid aus diesen Gründen nicht zu entnehmen, weshalb er gemäß § 43 Abs. 2 Z 3 lit. b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben war. Eine nachvollziehbare Begründung dafür, dass dem Konto statt der von der belangten Behörde selbst erwähnten "Kreditfunktion" in Wahrheit die einer Verschleierung von Ausschüttungen an den Beschwerdeführer zukam, ist dem angefochtenen Bescheid aus diesen Gründen nicht zu entnehmen, weshalb er gemäß Paragraph 43, Absatz 2, Ziffer 3, Litera b, und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben war.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008. Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008.

Wien, am 28. April 2009

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2004130059.X00

Im RIS seit

08.06.2009

Zuletzt aktualisiert am

21.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at