

TE Vwgh Erkenntnis 1987/5/19 86/14/0179

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 19.05.1987

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §185;

BAO §192;

BAO §252 Abs1;

EStG 1972 §4 Abs4;

EStG 1972 §46 Abs1 Z2;

KStG 1966 §8 Abs1;

1. BAO § 185 heute

2. BAO § 185 gültig ab 01.03.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014

3. BAO § 185 gültig von 01.01.1962 bis 28.02.2014

1. BAO § 192 heute

2. BAO § 192 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 252 heute

2. BAO § 252 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

3. BAO § 252 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002

4. BAO § 252 gültig von 30.12.1989 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989

5. BAO § 252 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. EStG 1972 § 4 gültig von 18.07.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

2. EStG 1972 § 4 gültig von 21.12.1985 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985

3. EStG 1972 § 4 gültig von 22.12.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984

4. EStG 1972 § 4 gültig von 01.01.1982 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 520/1981

5. EStG 1972 § 4 gültig von 31.12.1981 bis 31.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981

6. EStG 1972 § 4 gültig von 20.12.1980 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980

7. EStG 1972 § 4 gültig von 17.12.1976 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 664/1976

8. EStG 1972 § 4 gültig von 23.07.1975 bis 16.12.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 391/1975

9. EStG 1972 § 4 gültig von 09.08.1974 bis 22.07.1975 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974

10. EStG 1972 § 4 gültig von 01.08.1974 bis 08.08.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 409/1974

11. EStG 1972 § 4 gültig von 13.12.1972 bis 31.07.1974

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Hnatek, Dr. Pokorny und Dr. Karger als Richter, im Beisein des Schriftführers Rat Dr. Dorner, über die Beschwerde des AK in H, vertreten durch Dr. Herbert Pflanzl, Rechtsanwalt in Salzburg, Alpenstraße 54/1, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Tirol, Berufungssenat, vom 29. September 1986, Zl. 30.437-3/86, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1980 bis 1982, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betrieb bis zum 28. Februar 1979 eine Tischlerei sowie einen Möbelhandel als einheitlichen Gewerbebetrieb. Zum 1. März 1979 brachte er die Tischlerei in eine GesmbH ein, deren Gesellschafter der Beschwerdeführer und seine Ehegattin waren. Den Möbelhandel führte der Beschwerdeführer als protokolliertes Einzelunternehmen weiter. Die Geschäftsanteile der GesmbH standen nicht im Betriebsvermögen des Einzelunternehmens. Sowohl die Tischlerei (GesmbH) als auch der Möbelhandel (Einzelunternehmen) bilanzierten nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr, beide mit Bilanzstichtag 28. Februar.

Anlässlich abgabenbehördlicher Prüfungen beider Betriebe war im Jahre 1984 festgestellt worden, dass die Geschäftsführung und Verwaltung für beide Betriebe gemeinsam, und zwar mit Angestellten der GesmbH (Prokurist, Buchhalter, Lagerhalter usw.) ausgeübt worden war. Die der GesmbH hieraus erwachsenen Verwaltungskosten waren hinsichtlich des Wirtschaftsjahres 1981/82 anteilig an das Einzelunternehmen weiterverrechnet worden (Rechnung vom 28. Februar 1982); der die Wirtschaftsjahre 1979/80 und 1980/81 betreffende Verwaltungsaufwand wurde hingegen zur Gänze von der GesmbH getragen. Anlässlich der abgabenbehördlichen Prüfungen wurde weiters auch vom Geschäftsführergehalt des Beschwerdeführers ein Kostenanteil (20 %) des Einzelunternehmens ermittelt.

Die belangte Behörde vertrat in dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid die Auffassung, dass dem Beschwerdeführer mit den von der GesmbH getragenen (und nicht weiter verrechneten) Geschäftsführungskosten des Einzelunternehmens und den ebenfalls von der GesmbH getragenen Geschäftsführergehältern des Einzelunternehmens verdeckte Gewinnausschüttungen (Einkünfte aus Kapitalvermögen) zugeflossen wären. Dies stellt der Beschwerdeführer in seiner sowohl wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides als auch wegen dessen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobenen Beschwerde in Abrede. In ihrer Gegenschrift beantragt die belangte Behörde die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Den Beschwerdegründen zufolge hat der Beschwerdeführer im Rahmen der gebotenen Bilanzberichtigungen "die Belastung seiner Einzelfirma durch die GesmbH, an welcher er wesentlich beteiligt ist, anerkannt und im Verrechnungswege längst bezahlt. Eine Zuwendung ist ihm daher nicht zugeflossen". Damit will der Beschwerdeführer offenbar zum Ausdruck bringen, dass die in Frage stehenden verdeckten Gewinnausschüttungen rückgängig gemacht worden und daher nicht zu erfassen wären.

Der Verwaltungsgerichtshof kann sich dieser Auffassung nicht anschließen. Er teilt vielmehr voll die Rechtsauffassung der belangten Behörde. Diese führte im angefochtenen Bescheid bezüglich des Anteiles der Geschäftsführerbezüge, denen keine Leistungen an die GesmbH gegenüberstanden, aus, durch die im Zuge der Betriebsprüfung erfolgte Verrechnung dieser Bezugsanteile an die Einzelfirma sei zwar eine Korrekturhandlung insofern gesetzt worden, als die GesmbH die überhöhten Gehaltsanteile nunmehr vom Beschwerdeführer rückgefordert hätte; die in den Vorjahren als verdeckte Gewinnausschüttung erfolgte Vorteilszuwendung habe dadurch aber nicht rückwirkend beseitigt werden können (Hinweis auf Wiesner, Verdeckte Gewinnausschüttungen im Steuerrecht, ÖSWK 1984 A I, Seite 177, 184, 185 und Quantschnigg, Spezielle Probleme der verdeckten Gewinnausschüttung im Steuerrecht, ÖStZ 1985, Seite 165 und 166). Der Verwaltungsgerichtshof kann sich dieser Auffassung nicht anschließen. Er teilt vielmehr voll die

Rechtsauffassung der belangten Behörde. Diese führte im angefochtenen Bescheid bezüglich des Anteiles der Geschäftsführerbezüge, denen keine Leistungen an die GesmbH gegenüberstanden, aus, durch die im Zuge der Betriebsprüfung erfolgte Verrechnung dieser Bezugsteile an die Einzelfirma sei zwar eine Korrekturhandlung insofern gesetzt worden, als die GesmbH die überhöhten Gehaltsteile nunmehr vom Beschwerdeführer rückgefordert hätte; die in den Vorjahren als verdeckte Gewinnausschüttung erfolgte Vorteilszuwendung habe dadurch aber nicht rückwirkend beseitigt werden können (Hinweis auf Wiesner, Verdeckte Gewinnausschüttungen im Steuerrecht, ÖSWK 1984 A römisch eins, Seite 177, 184, 185 und Quantschnigg, Spezielle Probleme der verdeckten Gewinnausschüttung im Steuerrecht, ÖStZ 1985, Seite 165 und 166).

Bezüglich der auf das Einzelunternehmen entfallenden Geschäftsführungs- (Verwaltungs-) Kosten der GesmbH legt der angefochtene Bescheid dar, dass eine bereits bewirkte verdeckte Gewinnausschüttung grundsätzlich nicht mit steuerlicher Wirkung rückgängig gemacht werden könne. Nach Quantschnigg, a.a.O., Seite 165, sei lediglich dann, wenn die Körperschaft unmittelbar nach der Vorteilszuwendung, jedenfalls aber noch vor dem Bilanzstichtag für das betreffende Wirtschaftsjahr die verdeckte Gewinnausschüttung rückfordere, bei der Körperschaft eine Rückzahlungsforderung zu bilanzieren. Bis zum Bilanzstichtag sei demnach eine Sanierung der verdeckten Gewinnausschüttung möglich (Hinweis auf Wiesner, a.a.O., Seite 185). Hinsichtlich des Wirtschaftsjahres 1981/82 wäre somit eine verdeckte Gewinnausschüttung auch nicht in Höhe des den Betrag der Rechnung vom 28. Februar 1982 übersteigenden Teiles der das Einzelunternehmen betreffenden Verwaltungskosten gegeben, weil die GesmbH mit der Rechnung rechtzeitig einen Rückforderungsanspruch geltend gemacht habe. Die im Zuge der Betriebsprüfung erfolgte Ergänzung des zu verrechnenden Kostenbetrages könne als bloße Berichtigung der bereits geltend gemachten Ersatzforderung gewertet werden. Hingegen hätte die erst anlässlich der Betriebsprüfung vorgenommene Nachverrechnung der die Wirtschaftsjahre 1979/80 und 1980/81 betreffenden Verwaltungskosten zu keiner steuerlich wirksamen Beseitigung der verdeckten Gewinnausschüttung führen können, weil die GesmbH bezüglich dieser Geschäftsjahre nicht rechtzeitig (bis zum jeweiligen Bilanzstichtag) Rückforderungsansprüche gestellt habe.

Der Verwaltungsgerichtshof schließt sich dieser auf das Schrifttum gestützten Begründung des angefochtenen Bescheides unter ergänzendem Hinweis auf sein Erkenntnis vom 26. März 1985, Zl. 82/14/0166, mit der Maßgabe an, dass auch seiner Auffassung nach die GesmbH laufend übernommene Kosten dem Gesellschafter spätestens bis zum Ende des betreffenden Wirtschaftsjahres in Rechnung stellen muss, soll die Kostenübernahme zu keiner (nicht mehr rückgängig zu machenden) verdeckten Gewinnausschüttung führen. Dass im Beschwerdefall Vollziehungsfehler bzw. ein Tatbestandsirrtum vorgelegen hätte, wird in der Beschwerde zwar andeutungsweise behauptet, aber in keiner Weise näher ausgeführt.

2. Der Beschwerdeführer wendet weiters ein, eine verdeckte Gewinnausschüttung hätte in Widerspruch zu den Ergebnissen der Betriebsprüfungen erstmals die belangte Behörde behauptet. Dem ist entgegenzuhalten, dass die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 2 BAO berechtigt ist, den mit Berufung angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern. 2. Der Beschwerdeführer wendet weiters ein, eine verdeckte Gewinnausschüttung hätte in Widerspruch zu den Ergebnissen der Betriebsprüfungen erstmals die belangte Behörde behauptet. Dem ist entgegenzuhalten, dass die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß Paragraph 289, Absatz 2, BAO berechtigt ist, den mit Berufung angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern.

3. Der Beschwerdeführer meint auch, es hätte die verdeckte Gewinnausschüttung, wenn überhaupt, im Verfahren der zuwendenden Körperschaft (GesmbH) "formell und materiell festgelegt werden müssen". Der Beschwerdeführer übersieht dabei jedoch, dass keine unmittelbare Abhängigkeit des Einkommensteuerbescheides vom Körperschaftsteuerbescheid besteht (Stoll, BAO-Handbuch, Seite 625, Wiesner, a.a.O., Seite 185, Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. Februar 1962, Zl. 1481/60, Slg. Nr. 2.596/F, vom 10. März 1982, Zl. 81/13/0072, Slg. Nr. 5.668/F, und vom 11. April 1984, Zl. 82/13/0050).

4. Zudem rügt der Beschwerdeführer, dass keine Feststellungen darüber getroffen worden wären, wer die Kapitalertragsteuer trägt, dass keine Kapitalertragsteuer erhoben und damit auch keine angerechnet worden sei. Hiezu bleibt anzumerken, dass eine Kapitalertragsteuer gerade mangels "Erhebung" (Einbehaltung) nicht auf die Einkommensteuer angerechnet werden konnte. Nach § 46 Abs. 1 Z. 2 EStG 1972 werden nämlich (nur) die durch Steuerabzug einbehaltenen Beträge auf die Einkommensteuerschuld angerechnet. Insoweit unrichtigerweise keine Abzugsteuern einbehalten wurden, kommt es bei der Veranlagung zu einer Nachholwirkung (Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuer-Handbuch², 46 Tz 9 letzter Absatz). 4. Zudem rügt der Beschwerdeführer,

dass keine Feststellungen darüber getroffen worden wären, wer die Kapitalertragsteuer trägt, dass keine Kapitalertragsteuer erhoben und damit auch keine angerechnet worden sei. Hiezu bleibt anzumerken, dass eine Kapitalertragsteuer gerade mangels "Erhebung" (Einbehaltung) nicht auf die Einkommensteuer angerechnet werden konnte. Nach Paragraph 46, Absatz eins, Ziffer 2, EStG 1972 werden nämlich (nur) die durch Steuerabzug einbehaltenen Beträge auf die Einkommensteuerschuld angerechnet. Insoweit unrichtigerweise keine Abzugsteuern einbehalten wurden, kommt es bei der Veranlagung zu einer Nachholwirkung (Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuer-Handbuch², 46 Tz 9 letzter Absatz).

5. Ohne sich mit der ausführlichen Begründung des angefochtenen Bescheides im einzelnen auseinander zu setzen, meint der Beschwerdeführer einfach, die Argumente der belangten Behörde wären, was das Vorhandensein von Abmachungen und den Fremdvergleich betreffe, nicht stichhältig. Der Verwaltungsgerichtshof vermag dem Beschwerdeführer darin jedoch nicht zu folgen. Aus seiner Sicht hat die belangte Behörde vielmehr hinreichend und schlüssig aufgezeigt, dass es über die Geschäftsführung des Einzelunternehmens durch die GesmbH gegen nachträglichen Kostenersatz keine ausreichend klare Abmachung gegeben habe. Es wären weder der genaue Umfang der von der GesmbH zu erbringenden Geschäftsführungs- und Verwaltungsarbeiten noch die Art der Bemessung des Entgeltes (Berechnung der Kostenersätze) und die Zahlungsmodalitäten fixiert worden. Es könne auch die behauptete Vereinbarung über die Übernahme von Geschäftsführungs- und Verwaltungsarbeiten gegen bloßen Kostenersatz dem Fremdvergleich nicht standhalten; Fremden gegenüber hätte sich die GesmbH zweifellos nur gegen Zusage eines die Aufwendungen übersteigenden Entgeltes zur Erbringung derartiger Leistungen bereitgefunden. Es entspreche auch nicht den unter Fremden üblichen Geschäftsbedingungen, dass bei einem Dauerschuldverhältnis ein Vertragsteil während eines Zeitraumes von drei Jahren laufend Leistungen (Geschäftsführungs- und Verwaltungsarbeiten) erbringe, ohne auf die (bei Vertragsabschluss nur vage bestimmte) Gegenleistung zu dringen. Gegen eine Leistungsbeziehung spreche letztlich auch, dass das behauptete Rechtsverhältnis durch drei Geschäftsjahre hindurch in den Büchern der GesmbH bzw. des Einzelunternehmens keinen Niederschlag gefunden habe.

Die faktische gemeinsame Geschäftsführung beider Betriebe wertete die belangte Behörde mangels einer steuerlich anzuerkennenden rechtsgeschäftlichen Beziehung zwischen GesmbH und Einzelunternehmen dahingehend, dass der Beschwerdeführer, soweit seine Tätigkeit die Einzelfirma betroffen habe, nicht für die GesmbH als deren Geschäftsführer, sondern als Einzelunternehmer tätig geworden sei. Die dem Beschwerdeführer von der GesmbH ausbezahlten Geschäftsführerbezüge entfielen zu 80 % auf seine Tätigkeit für die GesmbH, zu 20 % hingegen auf die Geschäftsführung für das Einzelunternehmen. Sei aber der Beschwerdeführer in Ausübung der Geschäftsführung für den Möbelhandel als Einzelunternehmer tätig geworden, so habe er insoweit gegenüber der GesmbH als Arbeitgeberin keine Leistung erbracht. Die Geschäftsführerbezüge stellten daher nur zu 80 % Entlohnung bzw. Entgelt für die GesmbH-Geschäftsführung (beim Beschwerdeführer Einkünfte aus nichtselbstständiger bzw. aus selbstständiger Arbeit) dar. Mit der Auszahlung überhöhter Geschäftsführerbezüge, d.h. mit der Entlohnung einer Tätigkeit, die der Beschwerdeführer nicht für die GesmbH, sondern für seine Einzelfirma entfaltet habe, hätte die GesmbH ihrem Geschäftsführer einen Vorteil zugewendet, die sie einem fremden Geschäftsführer zweifellos nicht gewährt hätte. Jener Teil der Bezüge, denen keine Leistung des Beschwerdeführers an die GesmbH gegenüber gestanden sei, könne daher nur als eine verdeckte Gewinnausschüttung beurteilt werden, die beim Beschwerdeführer zu Einkünften aus Kapitalvermögen führe. Bei der GesmbH lägen insoweit keine abzugsfähigen Betriebsausgaben vor (Hinweis auf Wiesner, a.a.O., Seite 186, und Doralt-Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts I hoch 3 Seite 221). Die faktische gemeinsame Geschäftsführung beider Betriebe wertete die belangte Behörde mangels einer steuerlich anzuerkennenden rechtsgeschäftlichen Beziehung zwischen GesmbH und Einzelunternehmen dahingehend, dass der Beschwerdeführer, soweit seine Tätigkeit die Einzelfirma betroffen habe, nicht für die GesmbH als deren Geschäftsführer, sondern als Einzelunternehmer tätig geworden sei. Die dem Beschwerdeführer von der GesmbH ausbezahlten Geschäftsführerbezüge entfielen zu 80 % auf seine Tätigkeit für die GesmbH, zu 20 % hingegen auf die Geschäftsführung für das Einzelunternehmen. Sei aber der Beschwerdeführer in Ausübung der Geschäftsführung für den Möbelhandel als Einzelunternehmer tätig geworden, so habe er insoweit gegenüber der GesmbH als Arbeitgeberin keine Leistung erbracht. Die Geschäftsführerbezüge stellten daher nur zu 80 % Entlohnung bzw. Entgelt für die GesmbH-Geschäftsführung (beim Beschwerdeführer Einkünfte aus nichtselbstständiger bzw. aus selbstständiger Arbeit) dar. Mit der Auszahlung überhöhter Geschäftsführerbezüge, d.h. mit der Entlohnung einer Tätigkeit, die der Beschwerdeführer nicht für die GesmbH, sondern für seine Einzelfirma entfaltet habe, hätte die GesmbH ihrem Geschäftsführer einen Vorteil zugewendet, die sie einem fremden Geschäftsführer zweifellos nicht gewährt hätte.

Jener Teil der Bezüge, denen keine Leistung des Beschwerdeführers an die GesmbH gegenüber gestanden sei, könne daher nur als eine verdeckte Gewinnausschüttung beurteilt werden, die beim Beschwerdeführer zu Einkünften aus Kapitalvermögen führe. Bei der GesmbH lägen insoweit keine abzugsfähigen Betriebsausgaben vor (Hinweis auf Wiesner, a.a.O., Seite 186, und Doralt-Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts römisch eins hoch 3 Seite 221).

Bezüglich der Geschäftsführungskosten (Verwaltungskosten) führte die belangte Behörde im wesentlichen aus, dass der Beschwerdeführer in den Streitjahren ohne rechtsgeschäftliche Grundlage Arbeitskräfte und Betriebsmittel der GesmbH auf deren Kosten zur Führung der Geschäfte des Einzelunternehmens eingesetzt habe. Die GesmbH hätte somit Aufwendungen getragen, die das Einzelunternehmen ihres Gesellschafter-Geschäftsführers betroffen hätten. Dadurch sei dem Beschwerdeführer objektiv ein (weiterer) Vorteil erwachsen, der nur in seiner Gesellschafterstellung begründet sein könne. Einem fremden Geschäftsführer hätte die GesmbH derartige "Entnahmen" zweifellos nicht gestattet. Den durch die laufende Kostentragung dem Beschwerdeführer gewährten Vorteil habe die GesmbH lediglich hinsichtlich des Wirtschaftsjahres 1981/82 durch die Geltendmachung einer entsprechenden Forderung am Ende des Geschäftsjahres (Rechnung vom 28. Februar 1982) wieder rückgängig gemacht. Hinsichtlich der Wirtschaftsjahre 1979/80 und 1980/81 sei hingegen eine Kostenverrechnung weder während des Geschäftsjahres vorgenommen noch bei Erstellung der jeweiligen Jahresabschlüsse "nachgeholt" worden. Damit habe aber die GesmbH schlüssig zu erkennen gegeben, dass sie Ersatzforderungen bezüglich der die Wirtschaftsjahre 1979/80 und 1980/81 betreffenden Kosten nicht habe geltend machen wollen und sie habe sich mit dem ihrem Geschäftsführer durch die Kostenersparnis entstandenen Vorteil einverstanden gezeigt. Der Vorteil, der dem Beschwerdeführer mit der Übernahme von Verwaltungskosten seines Einzelunternehmens durch die GesmbH in den Wirtschaftsjahren 1979/80 und 1980/81 erwachsen sei, wäre somit als verdeckte Gewinnausschüttung bei den Einkünften aus Kapitalvermögen anzusetzen. Gleichzeitig stellten jedoch diese von der GesmbH übernommenen, durch den Einzelgewerbebetrieb des Beschwerdeführers veranlassten Verwaltungskosten beim Möbelhandel Betriebsausgaben dar.

Der Verwaltungsgerichtshof vermag nicht zu erkennen, wieso die Argumente der belangten Behörde im Sinne der Beschwerde "nicht stichhältig" sein sollten.

6. In der Beschwerde heißt es im Zusammenhang mit der Behandlung des 20%igen Anteiles am Geschäftsführerbezug als verdeckte Gewinnausschüttung schließlich wörtlich:

"a) Die Prüfungsorgane haben entgegen allen Einwendungen einen 20%igen Anteil des Geschäftsführerbezuges bei der Einzelfirma als "Eigenverbrauch" hinzugerechnet. Die Bezüge des beschwerdeführenden Geschäftsführers in dessen Einkommensteuererklärung hingegen wurden nicht gekürzt.

b) Das Finanzamt K. hat als Berufungsbehörde erster Instanz diesen Standpunkt gehalten, aber zwecks Vermeidung einer doppelten Besteuerung den "Eigenverbrauch" bei der Einkommensteuerveranlagung von den Geschäftsführerbezügen abgezogen.

c) Die belangte Behörde hat die Einkünfte aus Gewerbebetrieb unverändert übernommen (also zuzüglich "Eigenverbrauch") und den anteiligen 20%igen Geschäftsführerbezug nochmals als verdeckte Gewinnausschüttung dem Einkommen hinzugerechnet. Dadurch ergibt sich, was auch bei einer verdeckten Gewinnausschüttung rechtswidrig ist: Die doppelte Besteuerung derselben Einkünfte, einmal als solche aus Gewerbebetrieb und ein zweites Mal als Einkünfte als Kapitalvermögen."

Dieses Vorbringen des Beschwerdeführers ist schwer verständlich. Zum einen kamen anteilige Geschäftsführerbezüge als Eigenverbrauch bei der Umsatzsteuer zum Ansatz. Die Umsatzsteuer ist aber nicht Gegenstand der Beschwerde. Zum anderen nahm auch die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid ähnlich wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung einen Abzug von den Geschäftsführerbezügen vor: Sie verminderten die aus den Geschäftsführerbezügen gebildeten Einkünfte des Beschwerdeführers aus nichtselbstständiger Arbeit (1980) bzw. aus selbstständiger Arbeit (1981 und 1982) um den auf das Einzelunternehmen entfallenden Teil, wie dies die Berechnung auf Seite 9 des angefochtenen Bescheides zeigt. Der auf das Einzelunternehmen entfallende Teil kam allerdings, wie aufgezeigt, zutreffend als verdeckte Gewinnausschüttung bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zum Ansatz. Als Betriebsausgabe des Einzelunternehmens - darauf dürften, wovon auch die belangte Behörde in der Gegenschrift ausgeht, die oben wörtlich wiedergegebenen Beschwerdeausführungen letztlich abzielen - aber war der auf das Einzelunternehmen entfallende Teil der Geschäftsführerbezüge nicht zu berücksichtigen. Der Verwaltungsgerichtshof

teilt nämlich auch in dieser Frage den Standpunkt der belangten Behörde, dass bei einem Einzelunternehmen der Ansatz eines "Unternehmerlohnes" als (fiktiver) Aufwand nicht in Betracht kommt. Dafür spricht nicht zuletzt die auf eine Gleichstellung von Mitunternehmern mit Einzelunternehmern abzielende Regelung des § 23 Z. 2 EStG 1972, derzufolge Vergütungen solcher Mitunternehmer für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft den Gewinn nicht mindern dürfen. Bezüge (Bezugsteile), die ein Steuerpflichtiger eindeutig für die Führung seines Einzelunternehmens erhält, können auch nicht durch Zwischenschaltung einer GesmbH zu Betriebsausgaben des Einzelunternehmens werden. Dieses Vorbringen des Beschwerdeführers ist schwer verständlich. Zum einen kamen anteilige Geschäftsführerbezüge als Eigenverbrauch bei der Umsatzsteuer zum Ansatz. Die Umsatzsteuer ist aber nicht Gegenstand der Beschwerde. Zum anderen nahm auch die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid ähnlich wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung einen Abzug von den Geschäftsführerbezügen vor: Sie verminderten die aus den Geschäftsführerbezügen gebildeten Einkünfte des Beschwerdeführers aus nichtselbstständiger Arbeit (1980) bzw. aus selbstständiger Arbeit (1981 und 1982) um den auf das Einzelunternehmen entfallenden Teil, wie dies die Berechnung auf Seite 9 des angefochtenen Bescheides zeigt. Der auf das Einzelunternehmen entfallende Teil kam allerdings, wie aufgezeigt, zutreffend als verdeckte Gewinnausschüttung bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zum Ansatz. Als Betriebsausgabe des Einzelunternehmens - darauf dürften, wovon auch die belangte Behörde in der Gegenschrift ausgeht, die oben wörtlich wiedergegebenen Beschwerdeausführungen letztlich abzielen - aber war der auf das Einzelunternehmen entfallende Teil der Geschäftsführerbezüge nicht zu berücksichtigen. Der Verwaltungsgerichtshof teilt nämlich auch in dieser Frage den Standpunkt der belangten Behörde, dass bei einem Einzelunternehmen der Ansatz eines "Unternehmerlohnes" als (fiktiver) Aufwand nicht in Betracht kommt. Dafür spricht nicht zuletzt die auf eine Gleichstellung von Mitunternehmern mit Einzelunternehmern abzielende Regelung des Paragraph 23, Ziffer 2, EStG 1972, derzufolge Vergütungen solcher Mitunternehmer für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft den Gewinn nicht mindern dürfen. Bezüge (Bezugsteile), die ein Steuerpflichtiger eindeutig für die Führung seines Einzelunternehmens erhält, können auch nicht durch Zwischenschaltung einer GesmbH zu Betriebsausgaben des Einzelunternehmens werden.

7. Der angefochtene Bescheid lässt somit keine Rechtswidrigkeit erkennen. Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. 7. Der angefochtene Bescheid lässt somit keine Rechtswidrigkeit erkennen. Die Beschwerde war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG und die Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, BGBl. Nr. 243. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG und die Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, Bundesgesetzblatt, Nr. 243.

Wien, am 19. Mai 1987

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1987:1986140179.X00

Im RIS seit

19.05.1987

Zuletzt aktualisiert am

23.02.2010

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at