

TE Vwgh Erkenntnis 1979/2/19 0214/77

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 19.02.1979

Index

21/01 Handelsrecht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §21 Abs1;
EStG 1972 §23 Z2;
HGB §168 Abs2;
1. BAO § 21 heute
2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962
1. EStG 1972 § 23 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Simon, Dr. Iro, Dr. Drexler und Dr. Pokorny als Richter im Beisein des Schriftführers Oberkommissär Mag. Gaismayer, über die Beschwerde

1. a) Litera a
der "G & Co.", Kommanditgesellschaft in W, b) der HG in W und
2. c) Litera c
des FG in W, alle vertreten durch Dr. Peter Karl Wolf, Rechtsanwalt in Wien I, Schuberting 8, gegen die Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VI) vom 17. Dezember 1976, Zl. 6-2862/4/76, betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1973, nach durchgeführter Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrages des Berichters sowie der Ausführungen des Vertreters der Beschwerde, Rechtsanwalt Dr. Peter Karl Wolf, sowie des Vertreters der belangten Behörde, Finanzoberkommissär Dr. KB, zu Recht erkannt: des FG in W, alle vertreten durch Dr. Peter Karl Wolf, Rechtsanwalt in Wien römisch eins, Schuberting 8, gegen die Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat römisch sechs) vom 17. Dezember 1976, Zl. 6-2862/4/76, betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1973, nach durchgeführter Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrages des Berichters sowie der Ausführungen des Vertreters der Beschwerde, Rechtsanwalt Dr. Peter Karl Wolf, sowie des Vertreters der belangten Behörde, Finanzoberkommissär Dr. KB, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat den Beschwerdeführern Aufwendungen in der Höhe von insgesamt S 7.060,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Im Handelsregister des Handelsgerichtes Wien ist die Kommanditgesellschaft "G & Co." protokolliert. Komplementär ist FG, Kommanditist mit einer Kommanditeinlage von S 5.000,-- HG; diese ist auch Einzelprokurist der Kommanditgesellschaft. Ein schriftlicher Gesellschaftsvertrag wurde nicht errichtet. Die Kommanditgesellschaft ermittelt den Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr, das am 1. Juli jeden Jahres beginnt und am 30. Juni des folgenden Jahres endet.

In den Wirtschaftsjahren 1966/67 bis 1971/72 wurde die Aufteilung des Gewinnes mit 95 % für FG und mit 5 % für HG erklärt und festgestellt.

Für das Wirtschaftsjahr 1972/73 wurde in der am 19. September 1974 beim Finanzamt überreichten Gewerbesteuererklärung für 1973, der die Bilanz der Kommanditgesellschaft zum 30. Juni 1973 angeschlossen war, die Aufteilung des Gewinnes mit 50 % für FG und mit 50 % für HG erklärt. Dazu wurde dem Finanzamt am 3./5. Dezember 1974 berichtet: "Wegen erhöhtem Arbeitseinsatzes von Frau HG bei Firma G & Co KG wurde mündlich zwischen den Ehegatten vereinbart, den Gewinnanteil von Frau HG auf 50 % zu erhöhen."

Die Kommanditgesellschaft hatte im Wirtschaftsjahr 1972/73 einen Gewinn von S 1,142.504,72 erzielt; Entnahmen der HG wurden nicht ausgewiesen. Die G und R OHG, an der HG zu 75 % beteiligt ist, hatte im Wirtschaftsjahr 1973 - erstmals - einen Verlust erzielt; die Entnahmen der HG wurden dort mit S 334.360,98 ausgewiesen.

Das Finanzamt stellte mit seinem Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1973 den Anteil des FG am Gesamtbetrag der Einkünfte der Kommanditgesellschaft mit 95 % und den der HG mit 5 % fest. Nach der Aktenlage betrage der Gewinnanteil des FG 95 % und der der HG 5 %. Der für 1973 vorgenommenen Änderung der Gewinnaufteilung könne nicht gefolgt werden; eine "vertragliche Vereinbarung" liege nicht vor und eine mündliche Absprache der Eheleute sei nicht anzuerkennen. Eine Meldung "an das Finanzamt über die beabsichtigte Gewinnaufteilung ab dem Wirtschaftsjahr 1972/73 erfolgte offensichtlich nicht". Rückwirkende Parteienvereinbarungen hätten steuerrechtlich keine Gültigkeit.

Die Kommanditgesellschaft erhob dagegen mit dem Begehren Berufung, "die Gewinnverteilung, wie laut Erklärung beantragt, vornehmen zu wollen". Der Gewinnanteil des FG habe zwar "für die vergangenen Jahre 95 %" betragen, doch sei "zu keiner Zeit eine schlüssige Aussage darüber gemacht und auch keine Mitteilung an das Finanzamt erstattet" worden, "daß dieser Gewinnanteil unveränderlich sei". Die nunmehrige Gewinnaufteilung sei mündlich abgesprochen worden und es sei unrichtig, daß es sich dabei um "eine rückwirkende Parteienvereinbarung handle"; "vielmehr trifft zu, daß bereits ursprünglich eine Vereinbarung getroffen worden war, nach welcher die Gewinnverteilung nach Maßgabe der geleisteten Arbeit in der Firma G & Co. KG erfolgen solle; nachdem auf Grund der dem Finanzamt bereits mitgeteilten Umstände für das Geschäftsjahr 1973 (sehr aktive Tätigkeit von Herrn G als Mitglied des Exekutivausschusses der italienischen Handelskammer für Österreich, die dann zu seiner Ernennung zum Kommerzialrat und zur Wahl zum Vizepräsidenten dieser Handelskammer führte, dadurch zahlreiche Auslandsreisen, Konferenzen, etc.) Frau G im genannten Wirtschaftsjahr eine umfangreiche Tätigkeit entwickeln mußte, wurde ihr im Einklang mit den ursprünglichen Vereinbarungen (also keineswegs rückwirkend) der entsprechende Gewinnanteil auch zugestanden".

Das Finanzamt wies mit seiner Berufungsvorentscheidung diese Berufung ab. Wenngleich für Verträge zwischen Ehegatten die Schriftform nicht unbedingt erforderlich sei, müßten "zumindest Art und Höhe der Beteiligung und die Höhe des Gewinnanteiles mit genügender Deutlichkeit fixiert und dem Finanzamt auch vorgelegt werden; eine solche Meldung (zu Beginn des Wirtschaftsjahres, das ist der Juli 1972) ist aber damals nicht erfolgt". Die Meldung über die Änderung der Gewinnverteilung sei "erst über telefonischen Vorhalt vom 3. 12. 1974" nachgereicht worden. Beachte man im übrigen "die Änderung der Verteilung des Gewinnes hinsichtlich der Einbringung der Arbeitskraft, steht die Höhe des Gewinnanteiles von 50 % (vorher 5 %) mit der erbrachten Mehrleistung in keinem Verhältnis". Es sei nicht

anzunehmen, daß einer fremden Arbeitskraft eine Vergütung von S 514.306,-- - S 571.451,-- (50 %) minus S 57.145,-- (5 %) - für zusätzliche Arbeit bezahlt werde.

Durch den Antrag der Kommanditgesellschaft, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen, verlor die Berufungsvorentscheidung ihre Wirkung. In diesem wurde ausgeführt:

"Die Höhe der Vergütung einer Führungskraft, also in diesem Fall auch eines Gesellschafters, wird durchaus üblicherweise gewinnabhängig gestaltet und ist nicht eindeutigerweise mit etwaig vergleichbaren Bezügen eines Angestellten in Verbindung zu bringen".

Die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland wies mit der nunmehr angefochtenen Entscheidung die Berufung ab. Der Gewinnverteilungsabrede könne zwar die steuerliche Anerkennung nicht schon deshalb versagt werden, weil sie zwischen Ehegatten mündlich getroffen worden sei, doch müsse sie mit genügender Deutlichkeit nach außen in Erscheinung treten. Die Kommanditgesellschaft aber habe das Finanzamt von der mündlich getroffenen Gewinnverteilungsabrede ihrer Gesellschafter nicht "unverzüglich", sondern "vielmehr erst nach Aufforderung" verständigt. Da diese Gewinnverteilungsabrede auch nicht in das Handelsregister eingetragen worden sei, sei "die behauptete Vereinbarung nicht erkennbar; sie ist nicht mit genügender Deutlichkeit nach außen in Erscheinung getreten". Ohne "zeitnahe Bekanntgabe" sei es nicht möglich, die willkürliche Auswahl von Vorteilen zu unterbinden. Die verspätete Meldung könne abgabenrechtlich nicht günstiger beurteilt werden als "rückwirkende Vertragsänderungen". Die behauptete Änderung "des Gewinnverteilungsbeschlusses trat erstmals in der beim Finanzamt im September 1974 eingereichten Steuererklärung für das Wirtschaftsjahr 1972/1973 in Erscheinung und wurde eine diesbezügliche Mitteilung erst im Dezember 1974 erstattet". Selbst aus der Berufung ergebe sich, daß die "Verteilung des Gewinnes im Ausmaß 50 : 50 nicht zu Beginn des Wirtschaftsjahres vereinbart worden sei"; dort heiße es, es sei "lediglich zwischen den Ehegatten G klargestellt worden, daß es im betreffenden Wirtschaftsjahr zu einer angemessenen Erhöhung des Gewinnanteiles von HG kommen werde". Die erforderliche Vereinbarung über "das prozentuelle Ausmaß der künftigen Gewinnverteilung" sei "auf Grund der Aktenlage offensichtlich erst im Jahre 1974 getroffen worden". Eine "Anerkennung für das Streitjahr - zumal auch rückwirkende Vereinbarungen nicht anzuerkennen wären -" sei damit nicht zulässig. Im übrigen sei eine erhöhte Arbeitsleistung bei HG nach außen hin gegenüber dritten Personen nicht in Erscheinung getreten. Den im Berufungsverfahren abgelegten Aussagen zur Frage der Angemessenheit der Gewinnverteilung komme "nur für die Jahre ab dem Wirtschaftsjahr 1974/75 Bedeutung zu". Die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland wies mit der nunmehr angefochtenen Entscheidung die Berufung ab. Der Gewinnverteilungsabrede könne zwar die steuerliche Anerkennung nicht schon deshalb versagt werden, weil sie zwischen Ehegatten mündlich getroffen worden sei, doch müsse sie mit genügender Deutlichkeit nach außen in Erscheinung treten. Die Kommanditgesellschaft aber habe das Finanzamt von der mündlich getroffenen Gewinnverteilungsabrede ihrer Gesellschafter nicht "unverzüglich", sondern "vielmehr erst nach Aufforderung" verständigt. Da diese Gewinnverteilungsabrede auch nicht in das Handelsregister eingetragen worden sei, sei "die behauptete Vereinbarung nicht erkennbar; sie ist nicht mit genügender Deutlichkeit nach außen in Erscheinung getreten". Ohne "zeitnahe Bekanntgabe" sei es nicht möglich, die willkürliche Auswahl von Vorteilen zu unterbinden. Die verspätete Meldung könne abgabenrechtlich nicht günstiger beurteilt werden als "rückwirkende Vertragsänderungen". Die behauptete Änderung "des Gewinnverteilungsbeschlusses trat erstmals in der beim Finanzamt im September 1974 eingereichten Steuererklärung für das Wirtschaftsjahr 1972 aus 1973, in Erscheinung und wurde eine diesbezügliche Mitteilung erst im Dezember 1974 erstattet". Selbst aus der Berufung ergebe sich, daß die "Verteilung des Gewinnes im Ausmaß 50 : 50 nicht zu Beginn des Wirtschaftsjahres vereinbart worden sei"; dort heiße es, es sei "lediglich zwischen den Ehegatten G klargestellt worden, daß es im betreffenden Wirtschaftsjahr zu einer angemessenen Erhöhung des Gewinnanteiles von HG kommen werde". Die erforderliche Vereinbarung über "das prozentuelle Ausmaß der künftigen Gewinnverteilung" sei "auf Grund der Aktenlage offensichtlich erst im Jahre 1974 getroffen worden". Eine "Anerkennung für das Streitjahr - zumal auch rückwirkende Vereinbarungen nicht anzuerkennen wären -" sei damit nicht zulässig. Im übrigen sei eine erhöhte Arbeitsleistung bei HG nach außen hin gegenüber dritten Personen nicht in Erscheinung getreten. Den im Berufungsverfahren abgelegten Aussagen zur Frage der Angemessenheit der Gewinnverteilung komme "nur für die Jahre ab dem Wirtschaftsjahr 1974/75 Bedeutung zu".

Die Beschwerdeführer behaupten in der dagegen erhobenen Beschwerde in ihrem "Recht auf Festsetzung angemessener Gewinnanteile gemäß § 23 EStG und § 185 BAO sowie in ihrem Recht auf Parteigehör gemäß § 183 BAO verletzt" zu sein. Zu verlangen, daß jedes Detail einer Vertragsgestaltung, insbesondere aber Abreden, die

das bloße Innenverhältnis betreffen, mit Deutlichkeit nach außen in Erscheinung treten müssen, würde gerade dann, "wenn die Vertragsteile keine vom Gesetz abweichende Regelung getroffen haben", eine Entwertung des Gesetzes sein; jede gesetzliche Regelung bedürfte damit für das Abgabenrecht einer zusätzlichen äußeren Konkretisierung. Der Gewinnanteil jedes und auch des Ehegatten-Gesellschafters werde üblicherweise nach seinen Leistungen für die Gesellschaft bemessen. Dem Ehegatten von vornherein den Nachweis abzuschneiden, daß schon früher Verhältnisse bestanden hätten, die eine angemessene Verteilung der Einkünfte rechtfertigen, sei unzulässig. Im vorliegenden Fall habe "es aber weder eines solchen Nachweises noch einer von der belangten Behörde vermißten Meldung gemäß §§ 199 ff BAO bedurft; denn die von den Beschwerdeführern vorgenommene Gewinnverteilung entspricht dem Gesetz, das immer dann anzuwenden ist, wenn keine abweichende Parteienvereinbarung besteht". Eine solche Meldung "im vornhinein" zu begehren, sei unmöglich, denn erst am Ende des Geschäftsjahres stehe fest, welchen Beitrag jeder Gesellschafter geleistet habe und welchen Gewinnzuweisungsanspruch er besitze. Aber selbst wenn angenommen werde, daß eine Meldung erstattet werden müsse, könne die Unterlassung nicht die "Fiktion der ‚steuerlich unbeachtlichen rückwirkenden Vereinbarung‘ bewirken". Die belangte Behörde verkenne auch das Wesen des "nach außen in Erscheinung Tretens", wenn sie der Auffassung sei, daß die Kenntnis einer leitenden Angestellten von den Mehrleistungen eines Gesellschafters nicht ausreiche. Die Beteiligung HG's an einer anderen Gesellschaft und die am 26. November 1976 mangelnde Erreichbarkeit HG's bei der Kommanditgesellschaft seien nicht Gegenstand des Berufungsverfahrens gewesen. Es sei auch deshalb unerörtert geblieben, worauf die Verluste dieser anderen Gesellschaft zurückzuführen seien und was bei wem das Erstaunen ausgelöst habe, HG bei der Kommanditgesellschaft erreichen zu wollen. Die belangte Behörde habe es hier verabsäumt, den Beschwerdeführern Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben. Im übrigen gebe die belangte Behörde Beweisergebnisse zum Arbeitsbeitrag HG's bei der Kommanditgesellschaft wieder, ohne sich eindeutig zu erklären, ob sie diesen folge. Gehe man davon aus, daß der Arbeitsbeitrag HG's nicht mehr gleich jenem in den Vorjahren gewesen sei, so sei der Anspruch auf angemessene Änderung der Gewinnverteilung zumindest dem Grunde nach anzuerkennen; das aber erfordere Feststellungen über das Ausmaß der Änderung. Die Vorlage von Aufzeichnungen über den Umfang der Tätigkeit FG's sei nicht verlangt worden; wohl aber seien Urkunden, aus denen sich die Tätigkeit FG's ergebe, anlässlich der gegen die belangte Behörde erhobenen Säumnisbeschwerde - dem Verwaltungsgerichtshof - vorgelegt worden. Richtig sei allerdings, daß laufende Aufzeichnungen über die von den Gesellschaftern erbrachten Leistungen nicht vorlägen. Derartiges zu verlangen, wäre eine Überspannung der Anforderungen gegenüber den Unternehmern. Die Beschwerdeführer behaupten in der dagegen erhobenen Beschwerde in ihrem "Recht auf Festsetzung angemessener Gewinnanteile gemäß Paragraph 23, EStG und Paragraph 185, BAO sowie in ihrem Recht auf Parteiengehör gemäß Paragraph 183, BAO verletzt" zu sein. Zu verlangen, daß jedes Detail einer Vertragsgestaltung, insbesondere aber Abreden, die das bloße Innenverhältnis betreffen, mit Deutlichkeit nach außen in Erscheinung treten müssen, würde gerade dann, "wenn die Vertragsteile keine vom Gesetz abweichende Regelung getroffen haben", eine Entwertung des Gesetzes sein; jede gesetzliche Regelung bedürfte damit für das Abgabenrecht einer zusätzlichen äußeren Konkretisierung. Der Gewinnanteil jedes und auch des Ehegatten-Gesellschafters werde üblicherweise nach seinen Leistungen für die Gesellschaft bemessen. Dem Ehegatten von vornherein den Nachweis abzuschneiden, daß schon früher Verhältnisse bestanden hätten, die eine angemessene Verteilung der Einkünfte rechtfertigen, sei unzulässig. Im vorliegenden Fall habe "es aber weder eines solchen Nachweises noch einer von der belangten Behörde vermißten Meldung gemäß Paragraphen 199, ff BAO bedurft; denn die von den Beschwerdeführern vorgenommene Gewinnverteilung entspricht dem Gesetz, das immer dann anzuwenden ist, wenn keine abweichende Parteienvereinbarung besteht". Eine solche Meldung "im vornhinein" zu begehren, sei unmöglich, denn erst am Ende des Geschäftsjahres stehe fest, welchen Beitrag jeder Gesellschafter geleistet habe und welchen Gewinnzuweisungsanspruch er besitze. Aber selbst wenn angenommen werde, daß eine Meldung erstattet werden müsse, könne die Unterlassung nicht die "Fiktion der ‚steuerlich unbeachtlichen rückwirkenden Vereinbarung‘ bewirken". Die belangte Behörde verkenne auch das Wesen des "nach außen in Erscheinung Tretens", wenn sie der Auffassung sei, daß die Kenntnis einer leitenden Angestellten von den Mehrleistungen eines Gesellschafters nicht ausreiche. Die Beteiligung HG's an einer anderen Gesellschaft und die am 26. November 1976 mangelnde Erreichbarkeit HG's bei der Kommanditgesellschaft seien nicht Gegenstand des Berufungsverfahrens gewesen. Es sei auch deshalb unerörtert geblieben, worauf die Verluste dieser anderen Gesellschaft zurückzuführen seien und was bei wem das Erstaunen ausgelöst habe, HG bei der Kommanditgesellschaft erreichen zu wollen. Die belangte Behörde habe es hier verabsäumt, den Beschwerdeführern Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben. Im übrigen gebe die belangte Behörde Beweisergebnisse zum Arbeitsbeitrag HG's bei der

Kommanditgesellschaft wieder, ohne sich eindeutig zu erklären, ob sie diesen folge. Gehe man davon aus, daß der Arbeitsbeitrag HG's nicht mehr gleich jenem in den Vorjahren gewesen sei, so sei der Anspruch auf angemessene Änderung der Gewinnverteilung zumindest dem Grunde nach anzuerkennen; das aber erfordere Feststellungen über das Ausmaß der Änderung. Die Vorlage von Aufzeichnungen über den Umfang der Tätigkeit FG's sei nicht verlangt worden; wohl aber seien Urkunden, aus denen sich die Tätigkeit FG's ergebe, anlässlich der gegen die belangte Behörde erhobenen Säumnisbeschwerde - dem Verwaltungsgerichtshof - vorgelegt worden. Richtig sei allerdings, daß laufende Aufzeichnungen über die von den Gesellschaftern erbrachten Leistungen nicht vorlägen. Derartiges zu verlangen, wäre eine Überspannung der Anforderungen gegenüber den Unternehmern.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über diese Beschwerde erwogen:

Gemäß § 23 Z. 2 EStG 1972 sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb - unter anderem - Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind (wie insbesondere Offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften), sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben. Gemäß Paragraph 23, Ziffer 2, EStG 1972 sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb - unter anderem - Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind (wie insbesondere Offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften), sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben.

Bei der Offenen Handelsgesellschaft gebührt gemäß § 121 Abs. 1 HGB von dem Jahresgewinn jedem Gesellschafter zunächst ein Anteil in der Höhe von 4 v.H. seines Kapitalanteils. Reicht der Jahresgewinn hiezu nicht aus, so bestimmen sich die Anteile nach einem entsprechend niedrigeren Satz. Gemäß § 121 Abs. 2 leg. cit. werden bei der Berechnung des nach § 121 Abs. 1 leg. cit. einem Gesellschafter zukommenden Gewinnanteils Leistungen, die der Gesellschafter im Laufe des Geschäftsjahres als Einlage gemacht hat, nach dem Verhältnis der seit der Leistung abgelaufenen Zeit berücksichtigt; hat der Gesellschafter im Laufe des Geschäftsjahres Geld auf seinen Kapitalanteil entnommen, so werden die entnommenen Beträge nach dem Verhältnis der bis zur Entnahme abgelaufenen Zeit berücksichtigt. Gemäß § 121 Abs. 3 leg. cit. wird derjenige Teil des Jahresgewinnes, der die nach § 121 Abs. 1 und 2 leg. cit. zu berechnenden Gewinnanteile übersteigt, sowie der Verlust eines Geschäftsjahres unter die Gesellschafter nach Köpfen verteilt. Bei der Offenen Handelsgesellschaft gebührt gemäß Paragraph 121, Absatz eins, HGB von dem Jahresgewinn jedem Gesellschafter zunächst ein Anteil in der Höhe von 4 v.H. seines Kapitalanteils. Reicht der Jahresgewinn hiezu nicht aus, so bestimmen sich die Anteile nach einem entsprechend niedrigeren Satz. Gemäß Paragraph 121, Absatz 2, leg. cit. werden bei der Berechnung des nach Paragraph 121, Absatz eins, leg. cit. einem Gesellschafter zukommenden Gewinnanteils Leistungen, die der Gesellschafter im Laufe des Geschäftsjahres als Einlage gemacht hat, nach dem Verhältnis der seit der Leistung abgelaufenen Zeit berücksichtigt; hat der Gesellschafter im Laufe des Geschäftsjahres Geld auf seinen Kapitalanteil entnommen, so werden die entnommenen Beträge nach dem Verhältnis der bis zur Entnahme abgelaufenen Zeit berücksichtigt. Gemäß Paragraph 121, Absatz 3, leg. cit. wird derjenige Teil des Jahresgewinnes, der die nach Paragraph 121, Absatz eins und 2 leg. cit. zu berechnenden Gewinnanteile übersteigt, sowie der Verlust eines Geschäftsjahres unter die Gesellschafter nach Köpfen verteilt.

Bei der Kommanditgesellschaft bestimmen sich gemäß § 168 Abs. 1 HGB die Anteile der Gesellschafter am Gewinn, soweit der Gewinn den Betrag von 4 v.H. der Kapitalanteile nicht übersteigt, nach dem eben wiedergegebenen § 121 Abs. 1 und 2 leg. cit. Gemäß § 168 Abs. 2 leg. cit. gilt in Ansehung des Gewinnes, der diesen Betrag übersteigt, sowie in Ansehung des Verlustes, soweit nicht ein anderes vereinbart ist, ein den Umständen nach angemessenes Verhältnis der Anteile als bedungen. Bei der Kommanditgesellschaft bestimmen sich gemäß Paragraph 168, Absatz eins, HGB die Anteile der Gesellschafter am Gewinn, soweit der Gewinn den Betrag von 4 v.H. der Kapitalanteile nicht übersteigt, nach dem eben wiedergegebenen Paragraph 121, Absatz eins und 2 leg. cit. Gemäß Paragraph 168, Absatz 2, leg. cit. gilt in Ansehung des Gewinnes, der diesen Betrag übersteigt, sowie in Ansehung des Verlustes, soweit nicht ein anderes vereinbart ist, ein den Umständen nach angemessenes Verhältnis der Anteile als bedungen.

Fehlt es an einer zwischen den Gesellschaftern der Kommanditgesellschaft geschlossenen Vereinbarung über die Gewinnverteilung, die von der im § 168 Abs. 2 HGB enthaltenen gesetzlichen Regel abweicht; dann ist die bloß in Ausführung dieser gesetzlichen Regel vorgenommene Zuweisung der Gewinnanteile, gleichgültig ob sie während oder nach Ablauf des Wirtschaftsjahres erfolgt, in dem der Gewinn erzielt wurde, keine rückwirkende oder nachträgliche

Änderung einer Gewinnabrede. Führen jedoch Bedenken der Abgabenbehörde gegen die Einhaltung der gesetzlichen Regel zu einer wesentlich anderen Gewinnaufteilung, ist die von den Gesellschaftern vorgenommene Zuweisung der Gewinnanteile zu berichtigen. Fehlt es an einer zwischen den Gesellschaftern der Kommanditgesellschaft geschlossenen Vereinbarung über die Gewinnverteilung, die von der im Paragraph 168, Absatz 2, HGB enthaltenen gesetzlichen Regel abweicht; dann ist die bloß in Ausführung dieser gesetzlichen Regel vorgenommene Zuweisung der Gewinnanteile, gleichgültig ob sie während oder nach Ablauf des Wirtschaftsjahres erfolgt, in dem der Gewinn erzielt wurde, keine rückwirkende oder nachträgliche Änderung einer Gewinnabrede. Führen jedoch Bedenken der Abgabenbehörde gegen die Einhaltung der gesetzlichen Regel zu einer wesentlich anderen Gewinnaufteilung, ist die von den Gesellschaftern vorgenommene Zuweisung der Gewinnanteile zu berichtigen.

Sind Ehegatten Gesellschafter der Kommanditgesellschaft, wird die von ihnen erklärte Zuweisung der Gewinnanteile anzuerkennen sein, wenn und soweit sie auch unter Fremden vorgenommen worden wäre; das angemessene Verhältnis der Gewinnanteile wird dabei dem Einzelfall entsprechend insbesondere durch die Tätigkeit der Gesellschafter innerhalb der Gesellschaft, das Bestehen unterschiedlicher Wettbewerbsverbote, die unbeschränkte Haftung der Komplementäre und die Höhe sowie Bedeutung der geleisteten Einlagen bestimmt (vgl. Kastner, Grundriß des österreichischen Gesellschaftsrechts², 102 - D VII 2 c -; Schilling in Großkommentar HGB³ § 168 FN. 5 und 6). Sind Ehegatten Gesellschafter der Kommanditgesellschaft, wird die von ihnen erklärte Zuweisung der Gewinnanteile anzuerkennen sein, wenn und soweit sie auch unter Fremden vorgenommen worden wäre; das angemessene Verhältnis der Gewinnanteile wird dabei dem Einzelfall entsprechend insbesondere durch die Tätigkeit der Gesellschafter innerhalb der Gesellschaft, das Bestehen unterschiedlicher Wettbewerbsverbote, die unbeschränkte Haftung der Komplementäre und die Höhe sowie Bedeutung der geleisteten Einlagen bestimmt vergleiche , Kastner, Grundriß des österreichischen Gesellschaftsrechts², 102 - D VII 2 c -; Schilling in Großkommentar HGB³ Paragraph 168, FN. 5 und 6).

Die belangte Behörde stellt fest, daß "eine besondere Gewinnverteilungsregelung nicht vereinbart wurde". Es kann deshalb entgegen ihrer Auffassung von einer "Änderung des Gewinnverteilungsschlüssels", der die Anerkennung versagt werden müsse, weil sie "erstmal in der beim Finanzamt im September 1974 eingereichten Steuerklärung für das Wirtschaftsjahr 1972/1973 in Erscheinung trat" und weil "auch rückwirkende Vereinbarungen nicht anzuerkennen wären", keine Rede sein. In diesem Zusammenhang kann einer bewiesenen Tätigkeit eines Gesellschafters innerhalb der Kommanditgesellschaft die Eignung als gewinnanteilbestimmende Komponente nicht schon deshalb abgesprochen werden, weil sie "nur für" die Disponentin der Kommanditgesellschaft "erkennbar gewesen" und "nach außen hin gegenüber dritten Personen nicht in Erscheinung getreten" sei. Die belangte Behörde stellt fest, daß "eine besondere Gewinnverteilungsregelung nicht vereinbart wurde". Es kann deshalb entgegen ihrer Auffassung von einer "Änderung des Gewinnverteilungsschlüssels", der die Anerkennung versagt werden müsse, weil sie "erstmal in der beim Finanzamt im September 1974 eingereichten Steuerklärung für das Wirtschaftsjahr 1972 aus 1973, in Erscheinung trat" und weil "auch rückwirkende Vereinbarungen nicht anzuerkennen wären", keine Rede sein. In diesem Zusammenhang kann einer bewiesenen Tätigkeit eines Gesellschafters innerhalb der Kommanditgesellschaft die Eignung als gewinnanteilbestimmende Komponente nicht schon deshalb abgesprochen werden, weil sie "nur für" die Disponentin der Kommanditgesellschaft "erkennbar gewesen" und "nach außen hin gegenüber dritten Personen nicht in Erscheinung getreten" sei.

Bei Bedenken hinsichtlich der Einhaltung der im § 168 Abs. 2 HGB festgehaltenen gesetzlichen Regel sind vielmehr jene Gründe auf ihre Stichhaltigkeit zu prüfen, von denen die Kommanditgesellschaft und ihre Gesellschafter behaupten, daß sie die nunmehrige Zuweisung der erklärten Gewinnanteile bestimmt hätten. Bei dieser Prüfung sind - nach dem weiter oben Gesagten - alle Umstände bzw. auch in Richtung darauf zu berücksichtigen, inwieweit die nun strittige Gewinnzuweisung unter den gegebenen Verhältnissen auch zwischen Freunden vereinbart worden wäre. Bei Bedenken hinsichtlich der Einhaltung der im Paragraph 168, Absatz 2, HGB festgehaltenen gesetzlichen Regel sind vielmehr jene Gründe auf ihre Stichhaltigkeit zu prüfen, von denen die Kommanditgesellschaft und ihre Gesellschafter behaupten, daß sie die nunmehrige Zuweisung der erklärten Gewinnanteile bestimmt hätten. Bei dieser Prüfung sind - nach dem weiter oben Gesagten - alle Umstände bzw. auch in Richtung darauf zu berücksichtigen, inwieweit die nun strittige Gewinnzuweisung unter den gegebenen Verhältnissen auch zwischen Freunden vereinbart worden wäre.

Der angefochtene Bescheid ist somit gemäß § 42 Abs. 2 lit. a VwGG 1965 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Der angefochtene Bescheid ist somit gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Litera a, VwGG 1965 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf §§ 47 ff VwGG 1965 in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 31. Oktober 1977, BGBl. Nr. 542. Gemäß Art. I lit. A Z. 1 der erwähnten Verordnung beträgt der Schriftsatzaufwand, neben dem die Umsatzsteuer nicht gesondert zuzusprechen ist, nur S 3.000,--. Gemäß § 14 TP. 6 Gebührengesetz 1957 beträgt die feste Gebühr für Eingaben S 70,--. Die Kostenentscheidung stützt sich auf Paragraphen 47, ff VwGG 1965 in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 31. Oktober 1977, Bundesgesetzblatt, Nr. 542. Gemäß Artikel römisch eins, lit. A Ziffer eins, der erwähnten Verordnung beträgt der Schriftsatzaufwand, neben dem die Umsatzsteuer nicht gesondert zuzusprechen ist, nur S 3.000,--. Gemäß Paragraph 14, TP. 6 Gebührengesetz 1957 beträgt die feste Gebühr für Eingaben S 70,--.

Wien, am 19. Februar 1979

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1979:1977000214.X00

Im RIS seit

19.02.1979

Zuletzt aktualisiert am

31.08.2018

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at