jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2005/5/31 2000/15/0059

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 31.05.2005

Index

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

Norm

BAO §119 Abs1;
BAO §167 Abs2;
BAO §21 Abs1;
BAO §22 Abs1;
BAO §23 Abs1;
EStG 1988 §6 Z1;
EStG 1988 §6 Z2;
KStG 1988 §8 Abs2;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2000/15/0060

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Twardosz, LL.M., über die Beschwerde der B GmbH in B, vertreten durch Mag. Erich Stachl, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 1060 Wien, Marchettigasse 2- 6, 1. gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 15. Februar 2000, GZ. RV 81/1-10/98, betreffend u.a. Körperschaftsteuer 1994 und 1996, und 2. gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 15. Februar 2000, GZ. RV 53/1-10/98, betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer 1994 und 1996, zu Recht erkannt:

Spruch

Der erstangefochtene Bescheid wird hinsichtlich des Jahres 1994, der zweitangefochtene Bescheid wird zur Gänze wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 2.345,76 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH (im Folgenden: Beschwerdeführerin) betreibt das Baumeistergewerbe bzw. den Handel mit Baustoffen aller Art. Gesellschafter der Beschwerdeführerin sind Margareta S (75 %) und deren Sohn

Leopold S (25 %), der die Beschwerdeführerin seit 8. Jänner 1993 als Geschäftsführer selbstständig vertritt.

Anlässlich einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Betriebsprüfung über die Jahre 1994 bis 1996 stellte der Prüfer u. a. fest, dass die Beschwerdeführerin mit Notariatsakt vom 27. Dezember 1994 mit Wirkung 31. Dezember 1994 ihre Geschäftsanteile an der Dachdeckerei S GmbH im Nennbetrag von S 100.000,-- um S 100.000,-- an Peter S, einen Bruder des Leopold S, verkauft habe. Geschäftsführer der S GmbH sei bis 31. Dezember 1994 ebenfalls Leopold S, danach Klaus S, ein weiterer Bruder des Leopold S, gewesen.

Der Prüfer schätzte den Wert der Anteile an der S GmbH zum Stichtag 31. Dezember 1994 unter Zugrundelegung des neuen Wiener Verfahrens mit S 240,-- je S 100,-- Anteil. Die Differenz zu dem von den Parteien vereinbarten Abtretungspreis in Höhe von S 140.000,-- beurteilte der Prüfer als verdeckte Ausschüttung im Jahr 1994. Weiters stellte der Prüfer fest, dass die Beschwerdeführerin die Forderung aus der Abtretung der Geschäftsanteile 1996 mit der Begründung als uneinbringlich ausgebucht hatte, dass Peter S den vereinbarten Abtretungspreis nicht hätte zahlen können, und beurteilte dies als verdeckte Ausschüttung im Jahr 1996.

Das Finanzamt folgte der Ansicht des Prüfers und erließ nach Wiederaufnahme der Verfahren entsprechende Sachbescheide, mit denen die Körperschaftsteuer 1994 und 1996 entsprechend den Ergebnissen der Betriebsprüfung festgesetzt wurde. Weiters erließ das Finanzamt Haftungs- und Abgabenbescheide betreffend die Kapitalertragsteuer 1994 und 1996.

In ihren Berufungen gegen die genannten Bescheide führte die Beschwerdeführerin hinsichtlich des Anteilsverkaufes 1994 aus, der von ihr erzielte Preis für die Gesellschaftsanteile sei marktüblich gewesen. Ein Preis von S 240,-- je Gesellschaftsanteil hätte aufgrund der Verlegung des Firmenstandortes und der Änderung der Geschäftsführung sowie des Wegfalls von Synergieeffekten zwischen der Beschwerdeführerin und der S GmbH von keinem fremden Dritten erzielt werden können. Die Beschwerdeführerin habe bereits im Zuge der Schlussbesprechung den Prüfer darauf hingewiesen, dass ihr weder die Schätzgrundlagen bekannt gegeben noch die Zahlen des neuen Wiener Verfahrens übergeben worden seien. Da ein ordnungsgemäßer Abtretungsvertrag vorliege, der auch in den Büchern seinen Niederschlag gefunden habe, sei die Schätzung nicht berechtigt. Eine durch den (mittlerweile die S GmbH vertretenden) Steuerberater Harald Z auf Ersuchen des Prüfers durchgeführte Bewertung der Anteile zum 31. Dezember 1994 sei der Beschwerdeführerin nicht zugegangen. Dem steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin sei im Zuge der Schlussbesprechung die Einsicht in die Unterlagen mit der Begründung, es handle sich um Zahlen eines anderen Steuerpflichtigen, verwehrt worden. Der Beschwerdeführerin sei es daher nicht möglich gewesen, die Schlussfolgerungen der Abgabenbehörde nachzuvollziehen. Leopold S sei zwar sowohl bei der Beschwerdeführerin als auch bei der S GmbH Geschäftsführer gewesen, die effektive Geschäftsführung sei aber bereits im zweiten Halbjahr 1994 an Klaus S übertragen worden. Leopold S habe mit dem Verkauf der Geschäftsanteile nichts zu tun gehabt. Sämtliche Voraussetzungen für die ertragsteuerliche Anerkennung von Rechtsbeziehungen zwischen "Nahestehenden" (Notariatsakt, Firmenbucheintragung, fremdüblicher Kaufpreis) seien erfüllt. Die Abgabenbehörde habe zu beweisen, dass ein fremdunüblicher Preis vorliege.

Hinsichtlich der Forderungsabschreibung 1996 führte die Beschwerdeführerin aus, sie habe vergeblich versucht, die Forderung gegen Peter S einzutreiben. Zum Beweis dafür habe sie bereits dem Prüfer ein Mahnschreiben vom 5. August 1996 sowie das Antwortschreiben von Peter S vom 14. August 1996 vorgelegt.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 19. Juni 1998 und 27. August 1998 wies das Finanzamt die Berufungen als unbegründet ab und führte im Wesentlichen aus, Leopold S sei nicht nur Gesellschafter-Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, sondern bis 31. Dezember 1994 auch alleiniger Geschäftsführer der S GmbH gewesen. Im Zuge der Betriebsprüfung hätten keine Feststellungen getroffen werden können, dass die Beschwerdeführerin und Peter S bemüht gewesen seien, den tatsächlichen Wert der Anteile zu ermitteln und dem Verkauf zu Grunde zu legen. Solches sei in der Berufung auch nicht behauptet worden. Auf Grund der Geschäftsentwicklung der S GmbH habe klar sein müssen, dass der gemeine Wert der Anteile deren Nominalwert übersteige. Die Fremdunüblichkeit bestehe im gegenständlichen Geschäftsfall im krass unterpreisigen Verkauf der Anteile. Bezüglich der Höhe des gemeinen Wertes der Anteile zum 1. Jänner 1995 verwies das Finanzamt auf den Feststellungsbescheid vom 9. März 1998, der als Beilage übermittelt wurde. In diesem an die S GmbH gerichteten Bescheid wurde der gemeine Wert der Anteile an der S GmbH "zum 1. Jänner 1995 (= 31. 12. 94)" für je S 100,-- des Nennkapitals mit S 242,-- festgestellt. Begründend wurde in

diesem Bescheid ausgeführt, dass die Schätzung des gemeinen Wertes unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten (§ 13 Abs. 2 BewG) laut Berechnung des steuerlichen Vertreters gemäß § 189 BAO erfolgt sei.

Zur Forderungsabschreibung im Jahr 1996 führte das Finanzamt aus, es fehle an jeglicher Dokumentation ernsthafter Betreibungsversuche. Die vorgelegten Schriftsätze der Brüder S würden zusammen mit der Vorgehensweise der Beschwerdeführerin die Annahme stützen, dass eine außerbetriebliche Veranlassung hinsichtlich des Forderungsverzichtes vorliege.

In ihren im Wesentlichen gleich lautenden Vorlageanträgen brachte die Beschwerdeführerin ergänzend vor, der Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 1995 vom 9. März 1998 sei der Beschwerdeführerin erstmals als Beilage zur Berufungsvorentscheidung vom 19. Juni 1998 zur Kenntnis gelangt. Der - nach den Angaben des Finanzamtes - rechtskräftige Feststellungsbescheid könne nicht maßgeblich für die Ermittlung der Angemessenheit des Kaufpreises sein.

In der Berufungsverhandlung gab die Beschwerdeführerin ergänzend an, dass das Verhältnis zwischen den Brüdern zerrüttet sei. Leopold S sei bloß handelsrechtlich, Klaus S jedoch de facto Geschäftsführer der S GmbH gewesen. Geschäftsführeridentität sei daher nicht gegeben gewesen.

Mit den angefochtenen Bescheiden wurden die Berufungen als unbegründet abgewiesen. Die belangte Behörde führte im erstangefochtenen Bescheid hinsichtlich der Körperschaftsteuer 1994 und 1996 im Wesentlichen aus, der mit der Berufungsvorentscheidung vom 19. Juni 1998 als Beilage übermittelte Feststellungsbescheid vom 9. März 1998 sei bereits am 23. Juni 1998, sohin vor Erlassung der erstinstanzlichen Bescheide vom 19. August 1998, beim zustellungsbevollmächtigten Wirtschaftstreuhänder der Beschwerdeführerin eingegangen. Die Beschwerdeführerin habe daher geraume Zeit zur Abgabe einer Stellungnahme bzw. Neuberechnung der Geschäftsentwicklung gehabt. Der Verzicht auf die Nutzung dieser Gelegenheit könne keineswegs eine gesteigerte Amtswegigkeit zwecks weiterer Feststellung objektiver bzw. subjektiver Sachverhaltselemente zur Folge haben.

Im Beschwerdefall liege eine verdeckte Ausschüttung vor. Sowohl die Beschwerdeführerin als auch die S GmbH seien reine "Familiengesellschaften", deren alleiniger Geschäftsführer zum Zeitpunkt der Übertragung der Anteile Leopold S gewesen sei. Dass die effektive Geschäftsführung der S GmbH bereits im zweiten Halbjahr 1994 dem Bruder Klaus S oblegen sei, sei für die Beurteilung der Fremdüblichkeit nicht relevant. Da dem Geschäftsführer beider Gesellschaften auch die Vollziehung des Gesellschafterwillens der Mehrheitsgesellschafterin der Beschwerdeführerin, Margareta S, oblegen sei, sei auch das Wissen der Körperschaft(en) von der Vorteilszuwendung vorhanden gewesen.

Dass sich die Geschäftsführung "innerhalb des Familienverbandes" geändert habe bzw. dass der Firmenstandort verlegt worden sei, rechtfertige nicht die Annahme eines fremdüblichen Preises in Höhe von S 100,-- (pro Geschäftsanteil). Die Wertvorstellungen der Vertragsteile und ihre Einigung über den Kaufpreis seien für die Abgabenbehörden nicht bindend. Weil sich der gemeine Wert von Anteilen an der S GmbH nicht aus Verkäufen habe ableiten lassen, sei er unter Berücksichtigung des gesamten Vermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft unter Zuhilfenahme des Wiener Verfahrens zu schätzen gewesen. Es habe sich - ausgehend von der Handelsbilanz des dem Stichtag nächstliegenden Bilanzzeitpunktes - nach Zu- und Abrechnungen ein steuerlicher Vermögenswert je S 100,-- Nennkapital von - S 15,-- ergeben. Zur Ermittlung des künftigen Ertrages nach den Verhältnissen zum Ermittlungszeitpunkt sei aus den Erträgnissen der letzten drei Wirtschaftsjahre vor dem Ermittlungszeitpunkt (nämlich 1992 - 1994) ein Durchschnitt gebildet und der sich daraus ergebende Wert um 10 % gekürzt worden, um alle allenfalls in Frage kommenden Abrechnungen pauschal zu berücksichtigen. Dies habe einen je S 100,-- zu Grunde zu legenden Ertragswert in Höhe von S 498,-- ergeben. Der gemeine Wert der Anteile an der S GmbH sei zum 1. Jänner 1995 je S 100,-- Nennkapital mit S 242,-- als Mittelwert vom Vermögens- und Ertragswert sowohl durch den steuerlichen Vertreter der S GmbH, Harald Z, als auch durch das Finanzamt errechnet worden. Die Jahresabschlüsse der S GmbH für 1992 und 1993 seien im Übrigen durch den steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin erstellt und eingereicht worden. Erst der Jahresabschluss 1994 sei von Harald Z erstellt worden. Bereits früher, nämlich mit Kaufvertrag vom 3. Jänner 1991, habe die Beschwerdeführerin Gesellschaftsanteile an der S GmbH an Söhne der Margareta S, nämlich Klaus S (100/495) und Leopold S (295/495) zum Nominalwert veräußert. Im Rahmen einer Vorbetriebsprüfung über die Jahre 1990 bis 1992 habe der Prüfer einen Wert von S 227,-- je S 100,-- Anteil ermittelt und eine verdeckte Ausschüttung in Höhe von S 500.000,-- festgestellt. Der Beschwerdeführerin müsse daher bekannt sein, dass der 1994

vereinbarte Verkaufspreis in zu geringer Höhe festgesetzt worden sei. Sie habe die Fremdüblichkeit des Abtretungspreises nicht dartun können, weshalb der Wert der Anteile an der S GmbH zum Stichtag 31. Dezember 1994/1. Jänner 1995 mit S 242,-- je S 100,-- Anteil als fremdüblicher Preis anerkannt werde. Bestehe - wie im vorliegenden Fall, wo der Kaufpreis je Geschäftsanteil der Gewinne erzielenden S GmbH nicht einmal die Hälfte des unter Berücksichtigung des Vermögens ermittelten Wertes erreicht habe - ein eklatantes Missverhältnis zwischen vereinbartem Preis und innerem Wert, rechtfertige dies die Annahme, dass der getätigte Verkauf an Peter S nicht im gewöhnlichen Geschäftsverkehr und damit (nicht) marktgerecht zu Stande gekommen sei. Die Festlegung des Kaufpreises von S 100.000,-- pauschal zum Nominalwert (sowie der Forderungsverzicht auf Grund der wirtschaftlichen Situation des Peter S) lasse darauf schließen, dass damit die Existenz von Peter S habe abgesichert werden sollen. Die Differenz sei sohin als verdeckte Ausschüttung 1994 (S 140.000,--) zu werten. Überdies sei in Punkt "Drittens" des Abtretungsvertrages vom 27. Dezember 1994 formuliert, jedoch nicht näher ausgeführt worden:

"Der vereinbarte Abtretungspreis wird laut einer gesonderten Vereinbarung zwischen den Vertragsparteien berichtigt."

Eine solche gesonderte Vereinbarung sei jedoch nicht vorhanden bzw. nicht vorgelegt worden. Dies lasse vermuten, dass erst im Zuge der Vorbetriebsprüfung am 5. August 1996 - also über eineinhalb Jahre nach Abtretung der Anteile - die Beschwerdeführerin ein Schreiben an Peter S verfasst habe, in welchem dieser erstmals "ersucht" worden sei, den Abtretungsbetrag zur Überweisung zu bringen. Auf dieses Schreiben habe Peter S mit Verweis auf ein Schreiben der Beschwerdeführerin vom 15. Juni 1996 (ein solches wurde seitens der Beschwerdeführerin nie vorgelegt, ein Vorhandensein gar nicht behauptet), mit dem Ersuchen reagiert, die offene Forderung nachzusehen, weil ihm seine wirtschaftliche Situation deren Begleichung nicht erlaube. Weitere Einbringungsmaßnahmen seien seitens der Beschwerdeführerin nicht behauptet worden. Ein solches Verhalten sei im Wirtschaftsleben nicht üblich und könne nur im familiären Naheverhältnis begründet sein. Dies führe bei der Beschwerdeführerin zu unangemessen niedrigen Erträgen und sei als Form der Einkommensverwendung zu qualifizieren.

Mit dem zweitangefochtenen Bescheid wurde die Berufung hinsichtlich der Haftung für die Kapitalertragsteuer unter Verweis auf den erstangefochtenen Bescheid als unbegründet abgewiesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin bekämpft die Feststellung einer verdeckten Ausschüttung resultierend aus der Veräußerung der Gesellschaftsanteile an der S GmbH (betreffend das Jahr 1994) an Peter S sowie der Abschreibung der aus dieser Veräußerung resultierenden Forderung (betreffend das Jahr 1996).

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt wird.

Nach § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird die Einkommensteuer u.a. bei inländischen Kapitalerträgen durch Abzug von Kapitalertragsteuer erhoben. Zu den inländischen Kapitalerträgen gehören gemäß § 93 Abs. 2 Z. 1 lit. a leg. cit. Gewinnanteile, Zinsen und sonstige Bezüge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

Unter einer verdeckten Ausschüttung werden alle nicht ohne weiteres als Ausschüttung erkennbaren Zuwendungen (Vorteile) einer Körperschaft an die unmittelbar oder mittelbar beteiligten Personen, die zu einer Gewinnminderung bei der Körperschaft führen und die dritten, der Körperschaft fremd gegenüberstehenden Personen nicht gewährt werden, verstanden. 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 ist an Hand eines Fremdvergleiches zu ermitteln.

Subjektive Voraussetzung für eine verdeckte Ausschüttung ist eine auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft, wobei sich die Absicht der Vorteilsgewährung schlüssig aus den Umständen des Falles ergeben kann. Es bedarf somit zur Verwirklichung einer verdeckten Ausschüttung rechtlich eines der Gesellschaft zuzurechnenden Verhaltens, welches, bestehe es auch in einem bloßen Dulden oder Unterlassen, den Schluss erlaubt, dass die durch ihre Organe vertretene Gesellschaft die Minderung des Gesellschaftsvermögens durch den Gesellschafter akzeptiert hat (vgl. das hg. Erkenntnis vom 3. August 2000, 96/15/0159, 160, mwN).

Die Frage, ob eine Rechtsbeziehung auch unter Fremden in gleicher Weise zu Stande gekommen und abgewickelt worden wäre, ist eine Tatfrage und daher auf Grund entsprechender Erhebungen in freier Beweiswürdigung zu lösen.

Die Zuwendung eines Vorteiles an die Anteilsinhaber einer Körperschaft kann auch darin gelegen sein, dass eine diesen nahe stehende Person begünstigt wird (vgl. wieder das hg. Erkenntnis 96/15/0159, 0160). Um eine solche nahe stehende Person handelt es sich bei dem Anteilserwerber Peter S, dem Sohn der Mehrheitsgesellschafterin Margareta S und Bruder des Gesellschafter-Geschäftsführers Leopold S.

1. Anteilsveräußerung 1994

Im erstangefochtenen Bescheid stellte die belangte Behörde im Wege der Schätzung den marktüblichen Preis des Anteiles an der S GmbH mit S 240,-- pro S 100,-- Nominale fest und zog daraus den Schluss, dass der beim Verkauf an Peter S vereinbarte Abtretungspreis wesentlich unter diesem marktüblichen Preis gelegen sei.

Die Fremdüblichkeit des Verkaufspreises einer Beteiligung ist auf der Grundlage einer anerkannten Methode der Unternehmensbewertung festzustellen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 9. September 2004, 2001/15/0073). Diese Unternehmensbewertung ist auf der Grundlage des Wissensstandes, den die verkaufende Gesellschaft im Zeitpunkt des Verkaufes (im Beschwerdefall der Tag der Erstellung des Notariatsaktes 27. Dezember 1994) hatte oder den sie sich bei Anwendung der erforderlichen Sorgfalt hätte verschaffen können, von der Abgabenbehörde durchzuführen. Dabei hat die Behörde - unter Einforderung der Mitwirkungspflichten des Abgabepflichtigen - auch in jene Berechnungen Einsicht zu nehmen, die die verkaufende Gesellschaft zur Bewertung der Gesellschaftsanteile anlässlich des Verkaufes angestellt hat.

Im gegenständlichen Fall hat die belangte Behörde angegeben, der Ermittlung der Fremdüblichkeit des Verkaufspreises die Unternehmensbewertung nach dem so genannten Wiener Verfahren (vgl. den Erlass des Bundesministers für Finanzen vom 13. November 1996, Zl. 08 1037/1-IV/8/96, AÖFV Nr. 189/96) zum Stichtag 31. Dezember 1994 zugrunde gelegt zu haben.

Mit der Wahl des Bewertungsstichtages 31. Dezember 1994 hat die belangte Behörde ihrer Bewertung aber u.a. Umstände zugrundegelegt, die erst nach dem Verkauf der Gesellschaftsanteile entstanden sind (z.B. Bilanz zum 31. Dezember 1994), sodass schon deswegen die von ihr vorgenommene Bewertung nicht tauglich ist, um eine verdeckte Ausschüttung zum Zeitpunkt des Verkaufes der Anteile (27. Dezember 1994) zu begründen. Damit hat sie die Rechtslage verkannt, weswegen der erstangefochtene Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 1994 und der zweitangefochtene Bescheid betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer 1994 gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufzuheben waren.

Für das fortgesetzte Verfahren wird darauf hingewiesen, dass die belangte Behörde sich im bisherigen Verfahren darauf beschränkt hat, mit den angefochtenen Bescheiden die Ergebnisse ihrer Bewertung bekannt zu geben. Die belangte Behörde hat aber die von ihr dafür herangezogenen, angeblich aus den Handelsbilanzen der S GmbH entnommenen Ausgangswerte bzw. die Höhe der Zu- und Abschläge und die diesen zugrundeliegenden Annahmen nicht offen gelegt.

Die belangte Behörde hat es überdies - wie auch die erste Instanz - unterlassen, der Beschwerdeführerin vor Erlassung ihrer Bescheide die ihrer Bewertung zugrundegelegten Sachverhaltsannahmen, Überlegungen und Schlussfolgerungen zur Kenntnis zu bringen. Damit wurde aber dieser auch keine Möglichkeit eingeräumt, vor Erlassung der angefochtenen Bescheide Einwendungen gegen die Richtigkeit der von der belangten Behörde herangezogenen Zahlen bzw. durchgeführten Rechenvorgänge zu erheben, und das Recht auf Parteiengehör verletzt.

Wenn die belangte Behörde sich in ihrer Gegenschrift auf eine nicht näher konkretisierte abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht (wohl zugunsten der S GmbH) beruft, so geht dies schon deswegen ins Leere, weil die Beschwerdeführerin in den von der belangten Behörde im Rahmen des Wiener Verfahrens herangezogenen Jahren 1992 bis 1994 Gesellschafterin der S GmbH gewesen ist. Gemäß § 22 GmbHG standen ihr somit auch nach der Abtretung ihrer Gesellschaftsanteile der S GmbH gegenüber Informationsrechte über die diese Zeiträume betreffenden Jahresabschlüsse zu (vgl. zu den Rechten des ausgeschiedenen Gesellschafters zB Wünsch, Kommentar zum GmbHG, Rz 118 zu § 22, Gellis, Kommentar zum GmbH-Gesetz, 331; Reich-Rohrwig, GmbH-Recht I2, Rz 2/724; Kastner/Umfahrer, Die Gesellschaft mit beschränkter Haftung5, Rn 254), sodass nicht mehr zu prüfen ist, ob § 48a BAO der Offenbarung von Angaben aus diesen Jahresabschlüssen gegenüber der Beschwerdeführerin zur Durchführung ihres eigenen Abgabenverfahrens entgegengestanden ist.

2. Forderungsabschreibung 1996

Im erstangefochtenen Bescheid, auf dessen Begründung im zweitangefochtenen Bescheid verwiesen wurde, stellte die belangte Behörde fest, dass die Forderung gegenüber dem Peter S aus dem Anteilsverkauf fremdunüblich rasch als uneinbringlich abgeschrieben wurde. Mit Ausnahme einer schriftlichen Mahnung vom 5. August 1996, welche durch ein damals laufendes Betriebsprüfungsverfahren veranlasst worden sei, seien keine Einbringungsbemühungen dokumentiert. Die durch die Abschreibung verursachte Vermögensminderung sei daher als nicht durch den Betrieb der Beschwerdeführerin veranlasst anzusehen und als verdeckte Ausschüttung zu behandeln.

Voraussetzung für die Annahme einer verdeckten Ausschüttung ist die Zuwendung eines Vermögensvorteiles durch eine Körperschaft. In dem bloßen Umstand, dass im Rechenwerk einer Körperschaft eine Forderung wertberichtigt wird, ist noch keine Vorteilszuwendung an ihren Schuldner zu erblicken, zumal die belangte Behörde keine Feststellungen darüber getroffen hat, dass Peter S von dieser Wertberichtigung Kenntnis erlangt hat. Weiter gehende Feststellungen, aus denen sich 1996 eine Vermögenszuwendung an Peter S ergäbe, insbesondere ein von der Beschwerdeführerin ausgesprochener Forderungsverzicht, sind den angefochtenen Bescheiden jedoch nicht zu entnehmen. Auf der Grundlage des von der belangten Behörde festgestellten Sachverhaltes kann daher eine als verdeckte Ausschüttung zu qualifizierende Vorteilszuwendung nicht angenommen werden, weswegen der zweitangefochtene Bescheid (betreffend Haftung für die Kapitalertragsteuer) gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG auch hinsichtlich des Jahres 1996 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben war.

Im erstangefochtenen Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 1996 hat die belangte Behörde im Ergebnis die Teilwertabschreibung der Forderung auf Null nicht anerkannt. Eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert ist grundsätzlich nur dann anzuerkennen, wenn der Steuerpflichtige das Absinken des Teilwertes dartun kann. Wer eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert durchführen will, hat die Entwertung des Wirtschaftsgutes nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen; dieser Nachweis bzw. diese Glaubhaftmachung muss sich auch auf die Umstände beziehen, auf Grund derer gerade in einem bestimmten Wirtschaftsjahr die Teilwertabschreibung mit steuerlicher Wirkung zu berücksichtigen ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Mai 2005, 2001/15/0041, mwN). Ein solcher Nachweis wurde durch die Beschwerdeführerin nicht erbracht. Das Beschwerdevorbringen, wonach im Hinblick auf das "junge" Alter des Peter S durchaus mit einer Bezahlung der Forderung innerhalb der Verjährungsfrist gerechnet werden könne und lediglich der Zahlungszeitpunkt ungewiss sei, lässt im Übrigen in keiner Weise eine Minderung des Teilwertes erkennen. Hinsichtlich der Körperschaftsteuer 1996 wurde die Beschwerdeführerin somit durch die Versagung der Forderungswertberichtigung im Ergebnis in ihren Rechten nicht verletzt, sodass bezüglich des erstangefochtenen Bescheides hinsichtlich des Jahres 1996 die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 31. Mai 2005

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2005:2000150059.X00

Im RIS seit

24.08.2005

Zuletzt aktualisiert am

22.06.2009

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at