

TE Vwgh Beschluss 2002/8/27 96/14/0143

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 27.08.2002

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §23 Z2;
EStG 1988 §25 Abs1 Z1 litb;
KStG 1988 §8 Abs2;
VwGG §34 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und den Senatspräsidenten Dr. Karger sowie die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, in der Beschwerdesache der H GmbH in W, vertreten durch Dr. Peter Jesch und Dr. Klaus Kauweith, Rechtsanwälte in 5020 Salzburg, Reichenhallerstraße 5, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat I, vom 3. September 1996, ZI 11/98/1-BK/HI-1994, betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer für die Jahre 1989 bis 1991, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Beschwerde wird zurückgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen von 332 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin, eine GmbH, an der zu je 25 % IPH, HPH, CH und LP beteiligt sind, ist einzige Komplementärin der H KG. Geschäftsführer der Beschwerdeführerin sind IPH und HPH.

An der H KG sind zu je 25 % IPH, HPH, CH und LP als Kommanditisten beteiligt. Die an der H KG nicht beteiligte Beschwerdeführerin erhält eine Risikoprämie als Gewinnvoraus. Daneben sind der Beschwerdeführerin "alle Betriebsausgaben zu ersetzen, die mit der Geschäftsführung der Gesellschaft im Zusammenhang stehen. Dies gilt auch dann, wenn der Gewinn hiezu nicht ausreichen sollte, oder ein Verlust ausgewiesen wird. Zu den zu erstattenden Betriebsausgaben zählen auch die Aufwendungen der Komplementärin für die Tätigkeit ihrer Geschäftsführer."

Anlässlich der für die Streitjahre durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer u.a. fest, nicht nur die als Geschäftsführer tätigen IPH und HPH, sondern auch die nur als Angestellte tätigen CH und LP erhielten von der

Beschwerdeführerin Bezüge und Vorteile iSd § 25 Abs 1 Z 1 lit b EStG 1988. Der Prüfer vertrat die Ansicht, es bestehe kein wirtschaftlicher Grund, neben den Dienstverhältnissen mit den Geschäftsführern auch solche mit den Gesellschaftern abzuschließen. Die Gesellschafter der Beschwerdeführerin seien auch Gesellschafter der H KG. Wie bei einer GmbH & Co KG üblich, erbrächten die Gesellschafter ihre Leistungen überwiegend an die H KG. Die von der Beschwerdeführerin insgesamt für CH und LP als Betriebsausgaben geltend gemachten Lohnaufwendungen seien daher nicht anzuerkennen. In eben derselben Höhe seien die von der H KG der Beschwerdeführerin als zu erstattende Betriebsausgaben (Vorausgewinne) überlassenen Beträge nicht als Einnahmen zum Ansatz zu bringen. Der Prüfer stellte weiters fest, die Beschwerdeführerin habe die an ihre Geschäftsführer ausbezahlt Reisekostenersätze als Betriebsausgaben geltend gemacht, es jedoch unterlassen, die so geleisteten Beträge von der H KG als zu erstattende Betriebsausgaben (Vorausgewinne) einzufordern. Der Prüfer vertrat die Ansicht, die von der H KG nicht eingeforderten Beträge stellten bei deren Gesellschaftern verdeckte Ausschüttungen dar, für die Kapitalertragsteuer zu entrichten sei.

Das Finanzamt schloss sich nicht nur den eben dargestellten, sondern auch weiteren Ausführungen des Prüfers an und erließ im wieder aufgenommenen Verfahren die dementsprechenden Abgabenbescheide.

Mit Berufung "gegen den Bescheid über die Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1989, 1990 und 1991" wandte die Beschwerdeführerin ein, alle ihre Gesellschafter leiteten jeweils selbständig Teilbereiche ihres Unternehmens. Ungeachtet der Eintragung in das Firmenbuch seien daher alle Gesellschafter als Geschäftsführer anzusehen, weswegen die Dienstverhältnisse mit allen Gesellschaftern steuerlich anzuerkennen seien. Die Feststellungen des Prüfers hinsichtlich der Reisekostenersätze seien richtig. Es sei jedoch mangels Vorteilsgewährung unzulässig, ihren Gesellschaftern verdeckte Ausschüttungen zuzurechnen und hiefür Kapitalertragsteuer einzubehalten.

In Erfüllung eines vom Finanzamt erteilten Mängelbehebungsauftrages teilte die Beschwerdeführerin mit, ihre Berufung richte sich gegen die Körperschafts- und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1989 bis 1991.

In einer Replik zur Stellungnahme des Prüfers zur Berufung führte die Beschwerdeführerin aus, sie akzeptiere, dass die von ihr von der H KG nicht eingeforderten Reisekostenersätze bei ihr zu berücksichtigen seien. Unverständlich scheine es jedoch, dass die tatsächlich ausbezahnten Beträge bei den Gesellschaftern nochmals als verdeckte Ausschüttungen besteuert werden sollten. Damit würden den Gesellschaftern die Reisekostenersätze doppelt zugerechnet.

Im nunmehr angefochtenen Bescheid vertritt die belangte Behörde die Ansicht, mangels klarer, eindeutiger, nach außen zum Ausdruck kommender und jeden Zweifel ausschließender Vertragsbeziehungen zwischen der Beschwerdeführerin und ihren Gesellschaftern hinsichtlich der von ihnen zu erbringenden Leistungen seien die zwischen der Beschwerdeführerin und den Gesellschaftern behaupteten Dienstverhältnisse steuerlich nicht anzuerkennen. Zur Begründung verwies die belangte Behörde insbesondere auf den Umstand, dass die Gesellschafter auch an der H KG beteiligt seien, ihre Leistungen überwiegend an diese erbrachten und Vergütungen an Kommanditisten für Leistungen an die KG gemäß § 23 Z 2 EStG 1988 zu Einkünften aus Gewerbebetrieb führten. Nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt hätten die Gesellschafter Leistungen auf gesellschaftsrechtlicher Basis erbracht, weswegen alle an sie geleisteten Vergütungen zu Einkünften aus Gewerbebetrieb führten. Analog der Vorgangsweise des Prüfers seien daher die von der Beschwerdeführerin insgesamt für ihre Gesellschafter als Betriebsausgaben geltend gemachten Lohnaufwendungen nicht anzuerkennen. In eben derselben Höhe seien die von der H KG der Beschwerdeführerin als zu erstattende Betriebsausgaben (Vorausgewinne) überlassenen Beträge nicht als Einnahmen zum Ansatz zu bringen. Hinsichtlich der von der H KG nicht eingeforderten Reisekostenersätze wies die belangte Behörde darauf hin, dass diese nicht nochmals als Betriebsausgaben zu berücksichtigen seien. Vielmehr stellten die Reisekostenersätze verdeckte Ausschüttungen an die Gesellschafter dar.

Die Beschwerdeführerin bekämpft die von der belangten Behörde vertretene Ansicht, die zwischen ihr und den Geschäftsführern abgeschlossenen Dienstverhältnisse seien steuerlich nicht anzuerkennen, wobei sie insbesondere darauf hinweist, dass Dienstverhältnisse nicht nur formfrei, sondern sogar konkludent abgeschlossen werden könnten. Würden mit einer GmbH ernst gemeinte, nach außen durch Anmeldung bei der Gebietskrankenkasse erkennbare Dienstverhältnisse abgeschlossen, könnten diese steuerlich nicht ignoriert werden. Es entspreche Lehre und Rechtsprechung, dass zwischen den Geschäftsführern, die (auch) Kommanditisten der KG seien, und der Komplementär-GmbH Dienstverhältnisse ungeachtet der Frage, ob der Komplementär-GmbH alle mit der Geschäftsführung der KG im Zusammenhang stehenden Aufwendungen zu ersetzen seien, steuerlich anzuerkennen seien. Sie sei verpflichtet gewesen, ihren Geschäftsführern Reisekostenersätze auszuzahlen. Wie bereits ausgeführt,

seien die mit ihren Gesellschaftern abgeschlossenen Dienstverhältnisse steuerlich anzuerkennen, weswegen die Reisekostenersätze keinesfalls verdeckte Ausschüttungen darstellten, sondern als "Sonderbetriebsausgaben" zu berücksichtigen seien.

Wie die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift unter Hinweis auf den Inhalt der von ihr vorgelegten Akten des Administrativverfahrens zu Recht ausführt, wird die Beschwerdeführerin weder durch die steuerliche Nichtanerkennung der zwischen ihr und den Geschäftsführern abgeschlossenen Dienstverhältnisse, noch durch die Zurechnung der von der H KG nicht eingeforderten Beträge für von ihr geleistete Reisekostenersätze iSd Art 131 Abs 1 Z 1 B-VG in ihren subjektivöffentlichen Rechten verletzt. Denn im gleichen Ausmaß, in dem die belangte Behörde wegen der steuerlichen Nichtanerkennung der zwischen der Beschwerdeführerin und den Gesellschaftern abgeschlossenen Dienstverhältnisse die gesamten Lohnaufwendungen nicht als Betriebsausgaben anerkannt hat, hat sie die von der H KG der Beschwerdeführerin als zu erstattende Betriebsausgaben (Vorausgewinne) überlassenen Beträge nicht als Einnahmen zum Ansatz gebracht. Wie die Beschwerdeführerin bereits in ihrer Replik zur Stellungnahme des Prüfers ausgeführt hat, sind die von ihr von der H KG nicht eingeforderten Reisekostenersätze bei ihr als verdeckte Ausschüttungen zu berücksichtigen. Die belangte Behörde hat im Einklang mit den Ausführungen der Beschwerdeführerin (und des Prüfers) die Reisekostenersätze im Ergebnis zu Recht nicht gewinnmindernd berücksichtigt, indem sie von einer Forderung der Beschwerdeführerin gegenüber der H KG ausgegangen ist. Dass die von der H KG nicht eingeforderten Reisekostenersätze bei den Gesellschaftern als der Kapitalertragsteuer unterliegende verdeckte Ausschüttungen behandelt worden sind, hat keinen Einfluss auf den Spruch des angefochtenen Bescheides und somit auf das der Beschwerdeführerin auferlegte Leistungsgebot.

Da die Beschwerdeführerin durch den Spruch des angefochtenen Bescheides in den von ihr behaupteten Rechten nicht verletzt worden ist, mangelt es ihr insoweit an der Beschwerdelegitimation, weswegen die Beschwerde gemäß § 34 Abs 1 und 3 VwGG in einem gemäß § 12 Abs. 3 VwGG gebildeten Senat mit Beschluss zurückzuweisen war.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBI II Nr 501/2001.

Wien, am 27. August 2002

Schlagworte

Mangel der Berechtigung zur Erhebung der Beschwerde mangelnde subjektive Rechtsverletzung Parteienrechte und Beschwerdelegitimation Verwaltungsverfahren Mangelnde Rechtsverletzung Beschwerdelegitimation verneint keineBESCHWERDELEGITIMATION

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1996140143.X00

Im RIS seit

05.12.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at