

TE Vwgh Erkenntnis 2001/9/20 98/15/0007

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 20.09.2001

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

KStG 1988 §9 Abs2;

UStG 1994 §2 Abs2 Z2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinel und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Zehetner, über die Beschwerde der A GmbH in G, vertreten durch Brandstetter, Politzer & Pritz, Rechtsanwälte Partnerschaft KEG in 1010 Wien, Herrngasse 5, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VII) vom 1. Dezember 1997, RV/241-17/13/97 und RV/283-17/13/97, betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1995 und 1996 sowie Körperschaftsteuervorauszahlungen für 1997 und Folgejahre, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er Umsatz- und Körperschaftsteuer 1995 bis 1997 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 15.000 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Das Stammkapital der Beschwerdeführerin, welche laut Gewerbescheinen zum Betrieb einer Sägerei sowie des Zimmereimeistergewerbes berechtigt ist, wird zu 75% direkt und zu 25% über eine 100%ige Tochterfirma von der W GmbH gehalten.

An der W GmbH ist die B AG zu 74% direkt und zu 26% indirekt beteiligt. Die B AG hält 51% des Stammkapitals der G GmbH.

Mit Schreiben vom 7. November 1995 teilte die Beschwerdeführerin dem Finanzamt mit, dass sie seit dem 1. Jänner 1995 in finanzieller, wirtschaftlicher und organisatorischer Hinsicht derart in die W GmbH eingegliedert bzw. deren Willen untergeordnet sei, dass sie im Sinne des § 2 Abs 2 Z 2 UStG 1994 als deren Organgesellschaft anzusehen sei.

Zur finanziellen Eingliederung wurde auf die Beteiligungsverhältnisse verwiesen. Die organisatorische Eingliederung sei dadurch sichergestellt, dass die beiden Geschäftsführer der Beschwerdeführerin Dienstverträge nur zur W GmbH hätten und daher der Geschäftsführung der W GmbH weisungsgebunden seien.

Die wirtschaftliche Eingliederung sei dadurch gegeben, dass die Beschwerdeführerin dazu bestimmt sei, das Geschäft der W GmbH zu fördern, indem sie alle Holzarbeiten für die von dieser hereingenommenen Aufträge durchführe sowie das gesamte Montagematerial für die W GmbH anfertige.

Mit Schreiben vom 29. Dezember 1995 teilte die Beschwerdeführerin dem Finanzamt mit, dass sie mit der W GmbH am 11. Dezember 1995 einen ab 1. Jänner 1995 wirksamen Ergebnisabführungsvertrag abgeschlossen habe, sodass auch die Voraussetzungen für eine körperschaftsteuerliche Organschaft gegeben seien.

Das Finanzamt erließ in weiterer Folge Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für 1995, vorläufige Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für 1996 sowie ferner einen Bescheid, mit denen die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 1997 und Folgejahre festgesetzt wurden.

Die diesen Bescheiden zu Grunde liegende Nichtanerkennung der Organschaft begründete die Abgabenbehörde erster Instanz damit, dass zwar die finanzielle und die organisatorische, nicht aber die wirtschaftliche Eingliederung gegeben sei.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung und begehrte die ersatzlose Aufhebung der Bescheide und die Anerkennung des Organschaftsverhältnisses.

Im Berufungsverfahren führte die Beschwerdeführerin aus:

Die Belieferung der G GmbH mit Plakattafeln erfolge zu rd. 98% durch die Beschwerdeführerin und die Holzabteilung der W GmbH. Die Belieferung der G GmbH mit Plakattafeln werde von der Beschwerdeführerin und der W GmbH gemeinsam abgewickelt und durchgeführt. Dabei würden rund 53% der Lieferungen auf die Beschwerdeführerin und rund 45% der Lieferungen auf die W GmbH entfallen. Die Beschwerdeführerin beziehe für ihre Umsätze mit der G GmbH rund 31% (1995) bzw. 26% (1996) ihrer Vorleistungen von der W GmbH. Demgegenüber erbringe die Beschwerdeführerin für die W GmbH für deren Umsätze mit der G GmbH rund 6,1 Mio S (1995) bzw. rund 7,5 Mio S (1996) an Vorleistungen. Erst durch diese Leistungsverschränkung sei es für die W GmbH möglich geworden, den Auftrag der G GmbH insgesamt zu sichern, da er auf diese Weise wesentlich kostengünstiger und effizienter abgewickelt werden könne. Der daraus resultierende Nutzen werde durch den abgeschlossenen Ergebnisabführungsvertrag bei der W GmbH erfasst.

Die wirtschaftliche Eingliederung der Beschwerdeführerin in die W GmbH drücke sich auch in folgenden Synergieeffekten aus:

a) Räumlichkeiten am Bauhof in W seien durch die W GmbH an die Beschwerdeführerin zur Unterhaltung eines Auslieferungslagers vermietet. Diese sei Ausdruck der wirtschaftlichen Eingliederung durch die Nutzung von Flächenressourcen, welche einerseits im Interesse beider Gesellschaften liege und für die W GmbH eine höhere wirtschaftliche Auslastung des ihr gehörigen Bauhofes bewirke.

b) Die Beschwerdeführerin liefere das gesamte Montagematerial für die Lieferungen von Plakattafeln der W GmbH an die G GmbH. Insofern liege ein Dienen vor.

c) Die Beschwerdeführerin sei verhalten, Vorleistungen für Ihre Umsätze mit der G GmbH von der W GmbH zu beziehen, wodurch die W GmbH für eine effizientere Auslastung ihrer Ressourcen Sorge. Auch dies stelle ein Dienen dar.

d) Die Besorgung des Rechnungswesens und sonstiger Verwaltungsleistungen durch die W GmbH ergebe eine bessere Auslastung der Zentraleinrichtungen derselben. Auch in dieser Hinsicht liege ein Dienen vor.

Ein wesentliches Argument für das Bestehen der wirtschaftlichen Eingliederung bestehe in der gemeinsamen Durchführung der Preisverhandlungen für die Lieferungen von Plakattafeln an die G GmbH, die von dem von der Muttergesellschaft W GmbH abhängigen Geschäftsführer der Beschwerdeführerin gemeinsam für beide Gesellschaften vorgenommen würden. Der Beschwerdeführerin stehe es nicht frei, mit der G GmbH selbständig Lieferpreise auszuhandeln. Damit sei eine Beherrschung der Beschwerdeführerin gegeben. Die Möglichkeit einer derart konzentrierten Preisgestaltung sei für die W GmbH einer der Hauptgründe für den Ankauf der beschwerdeführenden

GmbH gewesen. Die Tatsache, dass die Organgesellschaft zu den von der Organträgerin ausverhandelten Preisen liefern müsse, zeige in einem besonders ausgeprägten Maß sowohl das Dienen als auch die Beherrschung durch die W GmbH.

Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin gab in der mündlichen Verhandlung an, die Produktion der für die Plakattafeln erforderlichen Einzelteile erfolge für beide Gesellschaften in G. Mit der Übernahme der Beschwerdeführerin sei die gesamte Produktion der W GmbH nach G verlegt worden. In V befinde sich nur mehr ein Auslieferungslager. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin sei Dienstnehmer der W GmbH, für welche ihm weder Prokura noch Handlungsvollmacht erteilt worden sei. Er werde lediglich im Einzelfall für die Preisverhandlungen bevollmächtigt.

Die Beschwerdeführerin habe einen LKW und kleinere Fahrzeuge. Der restliche Fuhrpark sei damals von der W GmbH "verwaltet" worden. In den Streitjahren sei von der W GmbH eine Art Lohnfuhrwerk für die Beschwerdeführerin betrieben worden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen gegen die im Spruch des Erkenntnisses genannten Bescheide als unbegründet ab und erklärte die Festsetzung der Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 1996 für endgültig.

Die wechselseitigen Liefer- und Leistungsbeziehungen zwischen der Beschwerdeführerin und deren Muttergesellschaft seien nicht so bedeutend, dass hierdurch auch die wirtschaftliche Eingliederung gegeben wäre. Insoweit die Beschwerdeführerin Holzbauarbeiten für die W GmbH liefere, diene die Beschwerdeführerin der W GmbH. Allerdings stellten diese Lieferungen keinen wesentlichen Anteil am Gesamtumsatz der Beschwerdeführerin dar. Durch die nunmehrige Gestaltung habe die frühere Benachteiligung der Beschwerdeführerin (Konkurrenzierung) im Wettbewerb mit der W GmbH ein Ende gefunden habe.

Leistungen der Obergesellschaft an die Untergesellschaft im organisatorischen Bereich seien in Konzernen allgemein üblich und kein spezielles Merkmal der Organschaft. Die Beschwerdeführerin und die G GmbH gehörten zwar zum selben Konzern, sodass die Beschwerdeführerin weit überwiegend innerhalb des Konzerns Leistungen ausführe. Für die Beurteilung der Voraussetzungen einer Organschaft sei jedoch nur das Ausmaß der Leistungen innerhalb des behaupteten Organkreises und nicht jedoch jenes der gesamten Leistungen innerhalb des Konzerns von Belang.

Das getrennte Auftreten der Beschwerdeführerin und der W GmbH im selben Geschäftszweig entspreche nicht dem Wesen einer Ergänzung oder Abrundung der Tätigkeit der W GmbH durch die Beschwerdeführerin, sodass diese keine Betriebsabteilung der W GmbH darstelle. Darauf deute auch hin, dass die G GmbH an die beiden Gesellschaften getrennte Aufträge ver gebe, sowie weiters dass der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin in der W GmbH keine leitende Funktion ausübe.

Die Anmietung von Räumlichkeiten der W GmbH habe für das Vorliegen einer Organschaft im gegenständlichen Falle keinen Einfluss. Durch die Auslagerung von Verwaltungsleistungen, organisatorischen Leistungen sowie Vorleistungen im technischwirtschaftlichen Bereich zur W GmbH mögen durchaus Synergieeffekte aufgetreten sein, jedoch seien diese nicht entscheidend.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Für das Vorliegen einer Organschaft in umsatzsteuerrechtlicher und körperschaftsteuerrechtlicher Hinsicht ist es nach den Bestimmungen der §§ 2 Abs 2 Z 2 UStG 1994 und 9 Abs 2 KStG 1988 erforderlich, dass die juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen der Obergesellschaft eingegliedert ist.

Die Frage nach der finanziellen, wirtschaftlichen und organisatorischen Eingliederung ist nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse zu lösen (vgl. hierzu das hg. Erkenntnis vom 23. Mai 1978, 1620/75).

Im Beschwerdefall ist von den einzelnen Eingliederungsmerkmalen nur die wirtschaftliche Eingliederung der Beschwerdeführerin strittig.

Diese Eingliederung liegt nach der Rechtsprechung vor, wenn Organträger und Organ eine wirtschaftliche Einheit bilden, bei der das Organ dem Organträger untergeordnet ist (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 19. Juli 2000, 98/13/0117). Beweisanzeichen hierfür sind z.B. Vertrieb der Erzeugnisse des Organträgers, Wareneinkauf, Lieferung

der Rohstoffe und Preisfestsetzung durch den Organträger. Wesentlich ist, dass der Organträger einen tatsächlichen Einfluss ausübt und die gegenseitige Verflechtung nicht bloß kapitalistischer, sondern auch wirtschaftlicher Art ist. Es muss ein vernünftiger betriebswirtschaftlicher Zusammenhang zwischen beiden Gesellschaften bestehen. Ihre Tätigkeiten müssen aufeinander abgestellt sein, sie müssen sich gegenseitig ergänzen (vgl. hierzu die hg. Erkenntnisse vom 23. Mai 1978, 1620/75 sowie vom 29. März 2001, 96/14/0085).

Eines der drei Merkmale der Eingliederung und damit auch das Merkmal der wirtschaftlichen Eingliederung kann zwar, wie der Gerichtshof zum Ausdruck brachte (vgl. z.B. Erkenntnis vom 29. März 2001, 96/14/0085), ohne Schaden für die Organschaft weniger ausgeprägt sein, wenn auch nur die beiden anderen Merkmale umso eindeutiger erkennbar sind. Fehlen allerdings die für die wirtschaftliche Eingliederung aufgezeigten wesentlichen Kriterien - vernünftiger betriebswirtschaftlicher Zusammenhang, aufeinander abgestellte, sich gegenseitig ergänzende Tätigkeit - und damit auch das Merkmal wirtschaftlicher Eingliederung, dann liegen die Voraussetzungen für eine Organschaft nicht vor, selbst wenn finanzielle und organisatorische Eingliederung gegeben sind.

Was die Begründung des angefochtenen Bescheides anbelangt, so ist zunächst festzustellen: Der Verwaltungsgerichtshof hat mehrfach zum Ausdruck gebracht, dass die Begründung eines Bescheides erkennen lassen muss, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet. Die Begründung eines Abgabenbescheides muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 18. Juli 2001, 95/13/0152, mwN).

Aus dem angefochtenen Bescheid ist zunächst nicht ohne weiteres zu erkennen, von welchem Sachverhalt die belangte Behörde ausgeht. Nur dem Gesamtzusammenhang des angefochtenen Bescheides ist zu entnehmen, dass die belangte Behörde das im angefochtenen Bescheid referierte (letzte) Sachverhaltsvorbringen der Beschwerdeführerin im Berufungsverfahren uneingeschränkt als festgestellten Sachverhalt übernommen hat und somit darin der festgestellte Sachverhalt im Sinne der Bestimmung des § 41 VwGG zu erblicken ist.

Demnach konzentrieren sich die Tätigkeit der Beschwerdeführerin und die Tätigkeit der Holzabteilung der W GmbH im Wesentlichen auf ein und denselben Geschäftsbereich, nämlich auf die Belieferung der G GmbH mit Plakatwänden. Die für die Herstellung der erwähnten Plakatwände notwendigen (primären) Materialien werden dabei von den Gesellschaften wechselseitig bereitgestellt und bezogen. Die Beschwerdeführerin und ihre Muttergesellschaft ergänzen sich dabei derart, dass einerseits seitens der Beschwerdeführerin das gesamte Montagematerial (Holzbauteile, Platten, etc.) hergestellt wird und andererseits seitens der W GmbH die Eisenbestandteile beigelegt werden.

Vom Gesamtumsatz der Beschwerdeführerin entfielen in den Streitjahren 71,55 % (1995) bzw. 67 % (1996) auf die erwähnten Leistungen an die konzernverbundene G GmbH und 17,19 % (1995) bzw.

22,48 % (1996) auf Leistungen an die W GmbH (diese wiederum für deren Leistungen an die G GmbH). Hingegen wurden 11,26 % (1995) bzw. 10,52 % (1996) des Umsatzes gegenüber Dritten erbracht.

Es ist der Beschwerdeführerin auch nicht freigestellt, die Lieferpreise mit der G GmbH, ihrer wesentlichen Hauptabnehmerin, selbständig festzulegen. Es sind vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, der von der W GmbH abhängig ist, vielmehr einheitliche Preise für Mutter- und Tochtergesellschaft entsprechend den Vorgaben der Muttergesellschaft auszuverhandeln.

Die Beschwerdeführerin bezog andererseits auch Material im Umfang von 24 % (1995) bzw. 4 % (1996) ihres gesamten Materialaufwandes von der W GmbH. Die von der beschwerdeführenden GmbH seitens der Muttergesellschaft bezogenen Personalleistungen machten 9 % (1995) bzw. 45 % (1996) ihres gesamten Personalaufwandes aus. Ferner bezog die Beschwerdeführerin Stahlbau- und Werkstattleistungen von Seiten der Muttergesellschaft. Sie ist auch gehalten, die Vorleistungen für ihren Umsatz mit der G GmbH von der W GmbH zu beziehen. Die Betriebsstätte in G und das Auslieferungslager in V werden von beiden Gesellschaften gemeinsam genutzt.

Zudem werden von der W GmbH für die Beschwerdeführerin auch das Rechnungswesen und sonstige Verwaltungsleistungen wie etwa Lohnverrechnung, EDV- und Versicherungswesen oder Controlling besorgt.

Bei dem gegebenen Sachverhalt hegt der Verwaltungsgerichtshof keine Zweifel, dass in den Streitjahren auch von einer hinreichenden wirtschaftlichen Eingliederung der Beschwerdeführerin in die W GmbH auszugehen ist.

In Verkennung der Rechtslage hat die belangte Behörde das Vorliegen einer hinreichenden wirtschaftlichen Eingliederung im angefochtenen Bescheid auch deswegen verneint, weil die Beschwerdeführerin und die W GmbH auf demselben Markt auftreten. Dies entspreche nicht dem Wesen einer Ergänzung oder Abrundung der Tätigkeit der Muttergesellschaft. Wie der Verwaltungsgerichtshof aber bereits im Erkenntnis vom 23. Mai 1978, 1620/75, festgestellt hat, können Organträger und Organgesellschaft auch im selben Geschäftszweig tätig sein.

Ein vernünftiger betriebswirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Tätigkeit der Beschwerdeführerin und jener der W GmbH ergibt sich aus dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse, so insbesondere aus der Tatsache, dass durch beide Gesellschaften die fast ausschließliche Bedienung des Plakatwändebedarfs der G GmbH erfolgt, wobei die Preisvereinbarung unter der Leitung der Muttergesellschaft steht, die Gesellschaften wechselseitige Liefer- und Leistungsbeziehungen hinsichtlich der Fertigungsmaterialien für diese Plakatwände unterhalten und die Beschwerdeführerin verhalten ist, ihre Vorleistungen von der Muttergesellschaft zu beziehen. Dazu kommt, dass auch das Auslieferungslager in V und die Betriebsstätte in G gemeinsam genutzt werden.

Entgegen der Ansicht der belangten Behörde spricht auch die Art der Einflussnahme der W GmbH auf die Preispolitik der Beschwerdeführerin hinsichtlich G GmbH für eine wirtschaftliche Eingliederung derselben in ihre Muttergesellschaft. Ist es der Beschwerdeführerin doch nicht einmal freigestellt, mit ihrem Hauptkunden selbständige Preisverhandlungen zu führen. Mag die Beeinflussung der Preispolitik der Beschwerdeführerin durch die Muttergesellschaft in Bezug auf ihren Hauptkunden auch Konsequenz ihrer organisatorischen Eingliederung in die Muttergesellschaft sein, so bewirkt die tatsächliche Einflussnahme auf die Preisverhandlungen gemeinsam mit den anderen für eine wirtschaftliche Eingliederung sprechenden und oben angeführten Faktoren, dass die Beschwerdeführerin in den Streitjahren nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse als in das Unternehmen der Obergesellschaft eingegliedert anzusehen ist.

Die belangte Behörde ist sohin, indem sie das für das Vorliegen einer Organschaft neben einer finanziellen und organisatorischen erforderliche Merkmal der wirtschaftlichen Eingliederung als nicht gegeben beurteilt hat, einen Rechtsirrtum unterlegen. Sie hat damit den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet.

Der angefochtene Bescheid war daher hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer 1995 bis 1997 gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

Betreffend Körperschaftsteuervorauszahlungen für 1997 und Folgejahre hat die Beschwerdeführerin kein Vorbringen erstattet. Die Beschwerde war daher in diesem Umfang gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 20. September 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:1998150007.X00

Im RIS seit

23.01.2002

Zuletzt aktualisiert am

05.11.2008

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at