

# TE Vwgh Erkenntnis 2001/7/18 95/13/0152

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 18.07.2001

## Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §166;  
BAO §288 Abs1 litd;  
BAO §93 Abs3 lita;  
VwGG §41 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hargassner, Mag. Heinzl, Dr. Fuchs und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag.iur. Mag.(FH) Schärf, über die Beschwerde der K GmbH in W, vertreten durch Roessler, Pritz & Partner, Rechtsanwälte KEG in Wien I, Schwedenplatz 3-4, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat IIIa) vom 3. April 1995, ZI 11- 92/2334/1/11, betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer für die Jahre 1986 bis 1988 sowie Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1988 und 1. Jänner 1989, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 12.950,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Anlässlich einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung wurde u.a. festgestellt, dass Adolf K, der Vater des Mehrheitsgesellschafters und Geschäftsführers Peter K, seit 1. Jänner 1983 die gewerberechtliche Geschäftsführung ausübe. Die vertragliche Grundlage hiefür bilde ein mit 13. September 1984 datierter Konsulentenvertrag. Für die Ausübung dieser Funktion sei Adolf K ab 1. Jänner 1983 ein (wertgesichertes) monatliches Honorar von S 20.000,-- zuzüglich Umsatzsteuer zugesagt worden. Die Prüferin vertrat die Ansicht, dass es in einem Betrieb von der Größe der Beschwerdeführerin völlig unüblich sei, lediglich für die gewerberechtliche Geschäftsführung ein Honorar in dieser Höhe zu bezahlen. Üblicherweise bewege sich die Vergütung für einen gewerberechtigten Geschäftsführer zwischen S 5.000,-- und S 10.000,-- pro Jahr für die bloße Zurverfügungstellung der Gewerbeberechtigung und ca bis S 5.000,-- pro Monat bei tatsächlicher Ausübung der gewerberechtigten

Geschäftsführertätigkeit. Das gegenständlich gezahlte Honorar sei nur aus dem Naheverhältnis des Adolf K zu den Gesellschaftern (Sohn und Schwiegertochter) zu erklären und stelle zum Teil eine Art Versorgungsrente für den im Jahr 1924 geborenen Adolf K dar. Die Differenz zwischen den in den Jahren 1986 (brutto monatlich S 26.736,--), 1987 (brutto monatlich S 27.024,--) und 1988 (brutto monatlich zweimal S 27.024,-- und zehnmal S 27.480,--) gezahlten und nach Ansicht der Prüferin angemessenen Honorare von jeweils brutto monatlich S 6.000,-- sei als verdeckte Gewinnausschüttung an die Gesellschafter Peter und Susanne K entsprechend deren Beteiligungsverhältnis an der Beschwerdeführerin zu beurteilen. Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Prüferin und erließ für die Jahre 1986 bis 1988 entsprechende Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide sowie Bescheide über den Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1988 und 1. Jänner 1989.

In einer gegen diese Bescheide erhobenen Berufung wurde neben anderen, im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht mehr strittigen Punkten eingewandt, der Ansatz einer üblichen Vergütung zwischen S 5.000,-- und S 10.000,-- gehe davon aus, dass die bloße "Zurverfügungstellung" der Gewerbeberechtigung mit diesem Betrag abgegolten sei. Im vorliegenden Fall habe Adolf K aber nicht eine bloße "Zurverfügungstellung" der Gewerbeberechtigung abgegolten erhalten, sondern sei Adolf K laufend für das Unternehmen tätig gewesen und habe dies auch auf Grund der am 13. Dezember 1991 übermittelten Detailaufgliederung nachweisen können. Zu den Tätigkeiten des Adolf K gehöre ua:

1. Überprüfung sämtlicher Baustellen der Beschwerdeführerin hinsichtlich gewerberechtlicher Vorschriften wie:

a) Prüfung sämtlicher Gerüstungen auf ihre Sicherheit,

b)

Prüfung der Baumaschinen auf Sicherheit,

c)

Prüfung der durchgeführten Pölzungen auf ihre Standfestigkeit,

d)

Prüfung der Eiseneinlagen bei Stahlbetonarbeiten laut Eisenbiegepläne,

e) Prüfung von provisorischen Stiegen und Geländer auf Standsicherheit,

f)

Prüfung von Arbeitsbühnen,

g)

Prüfung der Bauaufzüge und deren Ausleger auf Sicherheit,

h)

Prüfung von Betonschalungen auf Standfestigkeit und Ausführung,

i)

Prüfung der Absicherungen von Materiallagerungen auf den Gehsteigen bzw. Straßenteilen laut Vorschriften,

j) Prüfung von Deckenunterstützung auf Standfestigkeit und Ausführung,

k) Prüfung von Absicherungen bei Abschlagarbeiten von Fassaden für die Passanten,

l)

Prüfung bei Stemmarbeiten auf Einsturzgefahr,

m)

Kontakte mit alten Kunden aufrechterhalten und dadurch Geschäftsverbindungen der Beschwerdeführerin zu fördern laut Konsulentenvertrag.

2. Prüfung der fachlich einwandfreien Ausführungen der gewerberechtlichen Leistungen.

Aus dieser Aufstellung gehe hervor, dass eine Honorierung, wie sie vom Finanzamt in Ansatz gebracht worden sei, keinesfalls eine leistungsgerechte Entlohnung darstellen könne. Außerdem habe Adolf K das Honorar ordnungsgemäß der Einkommen- und Gewerbesteuer unterzogen.

In einer Stellungnahme zur Berufung wies die Prüferin u. a. darauf hin, dass trotz diesbezüglicher Aufforderung weder im Prüfungs- noch im Berufungsverfahren entsprechende Aufzeichnungen, Nachweise und Beweismittel, welche die Erbringung der aufgelisteten Tätigkeiten dokumentieren würden, vorgelegt worden seien. Die Beschwerdeführerin legte zu der ihr mitgeteilten Stellungnahme der Prüferin eine Stellungnahme des Adolf K vor, worin dieser darauf hinwies, dass er auf Grund seiner Verantwortlichkeit zur Einhaltung der gewerberechlichen Vorschriften laufend die Baustellen der Beschwerdeführerin habe aufsuchen müssen, Mängel habe beanstanden und deren Behebung habe beaufsichtigen und kontrollieren müssen. Fast bei jedem Baustellenbesuch habe er Mängel beanstandet und den zuständigen Maurer oder Hilfsarbeiter mündlich darauf aufmerksam gemacht sowie die Behebung dieser Mängel beaufsichtigt. Eine schriftliche Beanstandung der Mängel sei nicht nötig und aus Erfahrung auch zwecklos. Schriftliche Aufzeichnungen habe er nicht gemacht. Er habe im Durchschnitt 10 Stunden pro Woche für die angeführten Tätigkeiten gebraucht, das Honorar sei daher unter Zugrundelegung des Baumeistergrundhonorars gerechtfertigt.

Nach Erlassung einer Berufungsvorentscheidung beantragte die Beschwerdeführerin die Entscheidung der Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Ausgehend von der Angehörigenjurisdikatur räumte die belangte Behörde ein, dass der abgeschlossene Vertrag ausreichend nach außen zum Ausdruck gekommen sei und dieser auch einen klaren und eindeutigen Inhalt aufweise. Fraglich sei jedoch, ob die Höhe des festgesetzten Honorars für die von Adolf K erbrachten Leistungen einem Fremdvergleich standhielte. Wie "der Betriebsprüfung und auch dem erkennenden Senat auf Grund der Erfahrungen mit anderen Unternehmen bekannt" sei, sei für die "Zurverfügungstellung" der Gewerbeberechtigung lediglich ein Honorar bis zu S 5.000,- monatlich üblich. Adolf K habe in den streitgegenständlichen Jahren nicht nur ein Honorar für seine Konsulententätigkeit, sondern auch Einkünfte für Urlaubsvertretungen sowie Bauüberwachungen und Kostenvoranschläge in Höhe zwischen rd S 60.000,- und rd S 227.000,- erhalten. Während für die zusätzlich erbrachten Leistungen Unterlagen, wie Arbeitsaufzeichnungen und Abrechnungen vorgelegt, und die entsprechenden Honorare daher in voller Höhe anerkannt worden seien, hätten über die laut Vorhaltsbeantwortung und laut Berufung angeführten Tätigkeiten keine Unterlagen vorgelegt werden können. Es sei hervorzuheben, dass solche Unterlagen mit Vorhalt der Prüferin erbeten worden seien und das Finanzamt in der erlassenen Berufungsvorentscheidung darauf hingewiesen habe, dass Beweise für die behauptete Tätigkeit des Adolf K nicht vorgelegt worden seien. Da "somit keine Nachweise für die angeführten Tätigkeiten vorgelegt wurden, während für Urlaubsvertretungen sehr wohl Unterlagen über angeführte Arbeiten vorgelegt werden konnten, erschienen die diesbezüglichen Ausführungen weniger glaubwürdig". Es sei daher für die Jahre 1986 bis 1988 nur ein Honorar in Höhe von netto S 5.000,- anzuerkennen. Die Differenz zum tatsächlich ausbezahlten Honorar sei als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon mehrfach zum Ausdruck gebracht hat (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200) muss die Begründung eines Bescheides erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde 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.

Der angefochtene Bescheid genügt diesen Anforderungen nicht:

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass die belangte Behörde ausgehend von nicht näher dargestellten "Erfahrungen" einerseits "der Betriebsprüfung" und andererseits "des erkennenden Senates" meint, für die Zurverfügungstellung der Gewerbeberechtigung sei lediglich ein Honorar "bis zu S 5.000,- monatlich" üblich. Dazu ist zunächst darauf hinzuweisen, dass die Prüferin in ihrem Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung zum Ausdruck gebracht hat, für eine solche "Zurverfügungstellung" bewege sich die Vergütung zwischen S 5.000,- und S 10.000,- jährlich. Bei

tatsächlicher Ausübung der gewerberechlichen Geschäftsführung bewege sie sich "bis zu S 5.000,--" pro Monat. Die im angefochtenen Bescheid zum Ausdruck gebrachten "Erfahrungen der Betriebsprüfung" finden daher in der Aktenlage keine Deckung. Aus dem Umstand, dass von der Prüferin in der Folge S 5.000,-- pro Monat anerkannt wurden, kann überdies gefolgert werden, dass von der Prüferin die tatsächliche Erbringung der mit der gewerberechlichen Geschäftsführung verbundenen Tätigkeiten nicht in Zweifel gezogen wurde. Die belangte Behörde führte im angefochtenen Bescheid hingegen aus, da keine Nachweise hinsichtlich der angeführten (auf die gewerberechliche Geschäftsführung bezogenen) Tätigkeiten vorgelegt worden seien, während "für Urlaubsvertretungen sehr wohl Unterlagen über angeführte Arbeiten vorgelegt werden konnten, erschienen die diesbezüglichen Ausführungen weniger glaubwürdig". Damit bringt die belangte Behörde aber - abgesehen davon, dass in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen ist, dass nach § 166 BAO zur Ermittlung des rechtserheblichen Sachverhaltes nicht nur Beweismittel in schriftlicher Form ("Unterlagen") in Betracht kommen - bestenfalls zum Ausdruck, dass sie Zweifel an der tatsächlichen Ausführung der Tätigkeiten hatte. Solche Zweifel hätte die belangte Behörde aber im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht beseitigen müssen. Darüber hinaus blieb aber die Beantwortung der Frage, ob die belangte Behörde nun als erwiesen angenommen hat, dass die Tätigkeiten von Adolf K nicht oder nicht im behaupteten Umfang ausgeführt worden sind, ebenso offen wie die Gründe für eine entsprechende Sachverhaltsannahme. Selbst aus dem Umstand, dass die belangte Behörde ein Honorar von "nur" S 5.000,-- pro Monat anerkannt hat, kann auf eine bestimmte Sachverhaltsannahme durch die belangte Behörde nicht geschlossen werden, weil nach den im angefochtenen Bescheid angeführten Erfahrungen der Prüferin für die bloße "Zurverfügungstellung" der Gewerbeberechtigung lediglich ein Honorar von S 5.000,-- bis S 10.000,-- pro Jahr "üblich" sei. Soweit die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid auf (wie ausgeführt der Aktenlage widersprechende gleichartige) "Erfahrungen der Prüferin und des erkennenden Senates" und in ihrer Gegenschrift auf eine auch der Beschwerdeführerin übermittelte Liste von Vergleichswerten hinsichtlich bezahlter Honorare für die "gewerberechliche Geschäftsführung" hinweist, ist anzumerken, dass nach diesen Vergleichswerten die Bandbreite an Honoraren zwischen S 17.500,-- und S 152.000,-- pro Jahr zu ersehen ist, sodass nicht ohne weiteres auf "übliche" Honorare von S 5.000,-- pro Monat (entspricht S 60.000,-- pro Jahr) geschlossen werden kann. Ob es sich dabei um Vergleichswerte für die jeweils bloße "Zurverfügungstellung" der Gewerbeberechtigung (wie im Vortext zur Liste angeführt), für die jeweils tatsächlich ausgeübte gewerberechliche Geschäftsführung oder allenfalls für jeweils unterschiedliche Leistungen handelt, ist überdies nicht erkennbar.

Auf Grund dieser Begründungsmängel erweist sich der angefochtene Bescheid als rechtswidrig infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften. Er war daher gemäß § 42 Abs 2 Z 3 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

Wien, am 18. Juli 2001

### **Schlagworte**

Sachverhalt Beweiswürdigung

### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2001:1995130152.X00

### **Im RIS seit**

19.12.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)