jusline®
»» Recht. Schnell

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

# TE Vwgh Erkenntnis 2000/9/26 99/13/0051

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 26.09.2000

**Index**

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

**Norm**

BAO §21 Abs1;
BAO §22;
BAO §23;
KStG 1988 §8 Abs2;

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner und Dr. Hargassner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Fössl, über die Beschwerde der E & Co Gesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch Dr. Martin Neid, Rechtsanwalt in Wolkersdorf, Bachgasse 15, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat XI) vom 8. Februar 1999, GZ RV/415-11/13/98, betreffend Körperschaftsteuer 1994 bis 1996, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Die beschwerdeführende GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 8. Mai 1991 gegründet. Gesellschafter sind zu je einem Viertel des Stammkapitals Eveline A., Erich A., Robert K. und Erich R. Geschäftsführerin ist seit der Gründung Eveline A. Gegenstand des Unternehmens ist das Gewerbe der Schlosser, der Tischler, das Handelsgewerbe, das Gewerbe der Handelsagenten und die Beteiligung an Unternehmen gleicher oder ähnlicher Art. Im Bericht über eine hinsichtlich der Streitjahre vorgenommenen abgabenbehördlichen Prüfung wurde ausgeführt, Eveline A. beziehe seit 9. April 1993 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Das monatliche Gehalt habe 1993 S 32.000,--, von Jänner bis Mai 1994 S 32.896,--, ab Juni 1994 S 42.000,--, 1995 S 42.600,-- und 1996 S 44.091,-- betragen. Laut Auskunft des Gesellschafters Erich A. hätten sich die Tätigkeiten der Eveline A. auf die Erledigung der Bank- und Behördenwege, die Führung des Kassabuches sowie die Ausübung der Geschäftsführung beschränkt. Nach den Feststellungen des Prüfers sei Erich A. im Unternehmen für die Auftragserlangung und -abwicklung, Fakturierung, Arbeits- und Arbeitereinteilung bzw -überwachung zuständig. Die wirtschaftliche Basis des Unternehmens ergebe sich aus dem Wirken des Erich A.

Der Prüfer ging davon aus, dass die Tätigkeit der Eveline A. nach dem Kollektivvertrag für Angestellte des Gewerbes in die Verwendungsgruppe III (Tätigkeitsmerkmale: Angestellte, die nach allgemeinen Richtlinien und Weisungen technische oder kaufmännische Arbeiten im Rahmen des ihnen erteilten Auftrages selbstständig erledigen, dass sind z.B. Bürokräfte in Buchhaltung, Lohn- und Gehaltsverrechner, Sekretärin, Fakturisten etc) einzustufen sei. Auf Grund der Vordienstzeiten ergebe sich ab 1994 eine Einstufung in Gehaltsstufe 3, ab Dezember 1995 eine solche in Gehaltsstufe 4. Den als Betriebsausgaben zu beurteilenden Gehaltsaufwand für Eveline A. berechnete der Prüfer infolgedessen für 1994 mit monatlich S 16.390,--, für 1994 mit S 16.980,-- bzw. (für Dezember) mit S 18.020,-- und für 1996 mit S 18.655,--. Den übersteigenden Aufwand behandelte der Prüfer als verdeckte Ausschüttung.

Gegen die den Prüfungsfeststellungen folgenden Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 1994 bis 1996 wurde Berufung erhoben. Darin wurde vorgebracht, Eveline A. sei zur alleinigen zeichnungs- und vertretungsbefugten Geschäftsführerin bestellt. Nur sie könne die Gesellschafter nach außen repräsentieren. Diese Tätigkeit müsse auch ihren finanziellen Niederschlag finden. Die im Kollektivvertrag der Angestellten des Gewerbes angeführten Gehälter stellten nur Mindestgehälter dar. Außerdem habe es bis zum Jahre 1996 gegenüber dem Jahr 1993 eine lineare Umsatzausweitung um 70 % gegeben, was die Entwicklung des Gehalts der Geschäftsführerin zusätzlich abstütze.

In einer Stellungnahme zur Berufung verwies der Prüfer unter anderem auf den Umstand, dass während des gesamten Prüfungsverfahren als Auskunftsperson nur Erich A. anwesend gewesen sei, während Eveline A. gegenüber der Finanzbehörde nie in Erscheinung getreten sei.

In einer Eingabe vom 30. Juli 1998 wurde darauf hingewiesen, dass Erich A. ein Einzelunternehmen derselben Branche führe und daher als Geschäftsführer der GmbH nicht in Betracht käme.

Bei einer Vernehmung gab Erich A. schließlich an, Eveline A. erledige die Bank- und Behördenwege, führe das Kassabuch und überwache die Zahlungseingänge. Auch für das Einzelunternehmen führe Eveline A. das Kassabuch. Im Einzelunternehmen beziehe sie kein Gehalt.

Eveline A. gab bei einer Vernehmung am 24. September 1998 ebenfalls an, sie erledige die Bank- und Behördenwege und führe das Kassabuch. Weiters werde von ihr gemeinsam mit Erich A. besprochen, welche Aufträge für die GmbH angenommen würden. Für die Führung des Kassabuches würden monatlich zwei Stunden aufgewendet; die Abwicklung der Bankgeschäfte dauere täglich ca. 1 1/2 Stunden. Aufzeichnungen über die ausgeführten Tätigkeiten gebe es ebensowenig wie einen Dienstvertrag.

Mit einem Vorhalt vom 21. Oktober 1998 wurde der Beschwerdeführerin im Wesentlichen die beabsichtigte Entscheidung der belangten Behörde bekanntgegeben. Die belangte Behörde verwies dabei darauf, dass hinsichtlich der Tätigkeit der Eveline A. eine Stunde pro Tag für Bank- und Behördenwege sowie zwei Stunden pro Monat für die Führung des Kassabuches anzusetzen seien. Da sie keine schwierigen Arbeiten selbst verantwortlich ausführe, wozu Fachkenntnisse notwendig gewesen wären, weiters keine Angestelltengruppen dauernd führte, unterwies oder beaufsichtigte, drittens keine umfassenden Kenntnisse und Erfahrungen in leitenden Stellungen gehabt habe und viertens mit keiner verantwortungsreichen und schöpferischen Arbeit betraut gewesen sei, würde sie in die Verwendungsgruppe III des Kollektivvertrages für Angestellte des Gewerbes einzuordnen sein. Für das eingegangene Risiko als Geschäftsführerin erscheine ein monatliches Entgelt von S 7.500,-- angemessen.

In einer Eingabe vom 2. November 1998 wurde insbesondere ausgeführt, die Höhe des monatlichen Bezuges eines Geschäftsführers sei nicht aus der Anzahl der geleisteten Arbeitsstunden abzuleiten, sondern aus dem wirtschaftlichen Erfolg des Unternehmens.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Gleichzeitig wurden die erstinstanzlichen Bescheide abgeändert. In der Begründung dieses Bescheides ging die belangte Behörde davon aus, dass weder ein schriftlicher Dienstvertrag vorgelegen sei noch ein mündlicher Vertrag mit einem bestimmten Inhalt behauptet worden sei. Weiters hätten die Aussagen der vernommenen Zeugen ergeben, dass Eveline A. nach Auftrag des Erich A. Bank- und Behördenwege erledigte und das Kassabuch führte. Diese Tätigkeiten seien nicht geeignet, die Leitung eines stetig wachsenden Unternehmens zu bewältigen. Demgegenüber wirke die Tätigkeit des Erich A. unternehmensleitend, da er ganztägig im Unternehmen arbeite; durch seine Präsenz auf den Baustellen stehe er in ständigem Kontakt mit seinen Kunden. Er kontrolliere auch die von der Beschwerdeführerin beschäftigten Arbeitnehmer und habe für die Materialbeschaffung zu sorgen. Demgegenüber sei Eveline A. mit dem Schlosserhandwerk in fachlicher Hinsicht nicht vertraut. Die Geschäftsführerin sei vom 1. Jänner 1972 bis 31. Juli 1977

insgesamt 40 Monate in verschiedenen nicht einschlägigen Unternehmen beschäftigt gewesen. Vom 31. Juli 1977 bis 9. April 1993 habe sie keine versicherungspflichtige Tätigkeit ausgeübt. Die Geschäftsführerin habe nach den durchgeführten Erhebungen lediglich fünf Wochenstunden und zusätzlich dazu noch zwei Stunden pro Monat aufgewendet. Es sei daher das in der Verwendungsgruppe III des Kollektivvertrages vorgesehene Gehalt entsprechend der tatsächlich geleisteten Arbeit zu aliquotieren. Dem Vorbringen betreffend die gesellschaftsrechtliche Position der Geschäftsführerin werde durch die Annahme eines monatlichen Entgelts von S 7.500,-- gleich einem gewerberechtlichen Geschäftsführer Rechnung getragen. Bei einer Annahme von 22 Arbeitsstunden pro Monat gelangte die belangte Behörde zum Ergebnis, dass 14,3 % des vom Prüfer angesetzten Gehalts zuzüglich des Betrags von S 7.500,-- anzuerkennen sei. Die Differenz zum geltend gemachten Gehaltsaufwand behandelte die belangte Behörde als verdeckte Ausschüttung.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 VwGG gebildeten Senat erwogen:

Ungeachtet ihres Antrages, den angefochtenen Bescheid wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufzuheben, wendet sich die Beschwerdeführerin nach dem Inhalt ihrer Beschwerdeschrift gegen die Beweiswürdigung der belangten Behörde und macht damit in Wahrheit den Beschwerdegrund der Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend. In solchen Fällen ist aber vom Verwaltungsgerichtshof lediglich zu prüfen, ob das Ergebnis der von der Behörde durchgeführten Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und den Erfahrungen des täglichen Lebens in Einklang steht und die Sachverhaltsannahme der belangten Behörde in einem von wesentlichen Mängeln freien Verfahren gewonnen wurde.

Die Beschwerdeführerin macht dabei der belangten Behörde zunächst den Vorwurf, sie habe in ihrer Begründung nur die "Nebentätigkeiten" der Geschäftsführerin herausgegriffen und dabei der wesentlichen Tätigkeit, nämlich der Geschäftsführung "in allen kaufmännischen, rechtlichen und administrativen Belangen" keine Bedeutung beigemessen. Ebenso unberücksichtigt sei die große Verantwortung und das beträchtliche Haftungsrisiko der Geschäftsführerin geblieben.

Damit verkennt die Beschwerdeführerin, dass es für die hier wesentliche Beurteilung, ob die Zuwendungen an Eveline A. als Gesellschafterin einem Fremdvergleich standhalten, allein auf die tatsächlich ausgeübte Tätigkeit, für die die Zuwendungen geleistet wurden, ankommen kann. Den Umfang und die Art dieser Tätigkeit hat die belangte Behörde aber nach den übereinstimmenden Aussagen von Eveline A. und Erich A. angenommen. Nach dem Ergebnis der von den Abgabenbehörden vorgenommenen Erhebungen bestand die Tätigkeit der Eveline A. tatsächlich in eher einfacheren manipulativen Ausführungen. Wenn diese Tätigkeit von den Abgabenbehörden ohnedies der Verwendungsgruppe III des in Betracht kommenden Kollektivvertrages zugeordnet wurde, zu welcher Gruppe insbesondere die Tätigkeit von Buchhaltungskräften und Lohn- und Gehaltsverrechnern zählen, so kann die Beschwerdeführerin dadurch in ihren Rechten nicht verletzt sein.

Eine tatsächliche Ausübung einer leitenden Tätigkeit durch Eveline A. wurde entgegen den Ausführungen in der Beschwerdeschrift im Verwaltungsverfahren nicht behauptet. Vielmehr sind die Abgabenbehörden nach den von ihnen gepflogenen Ermittlungen zutreffend davon ausgegangen, dass Leiter des Unternehmens in Wahrheit Erich A. gewesen sei. Die Ausführungen in der Beschwerdeschrift, Erich A. habe seine Arbeitstage fast ausschließlich auf den Baustellen oder in der Werkshalle verbracht, stellt sich als ein im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliches neues Vorbringen dar und steht im Übrigen mit dem Erhebungsergebnis der Abgabenbehörden nicht in Einklang. Überdies ist diesem Erhebungsergebnis zu entnehmen, dass Erich A. der Meinung gewesen sei, er könne im Hinblick auf sein weiters geführtes Einzelunternehmen die Position eines Geschäftsführers nicht einnehmen, woraus sich eine plausible Erklärung für die von Parteiseite gewählte Konstruktion ergibt.

Soweit in der Beschwerde erstmals behauptet wird, auf Grund des Umfanges des Unternehmens habe Eveline A. für ihre Tätigkeit einen Zeitaufwand von "sicher" 38,5 Stunden pro Woche benötigt, so steht dieses vor dem Verwaltungsgerichtshof unbeachtliche neue Vorbringen im Widerspruch zu den angeführten Zeugenaussagen.

Die Beschwerdeführerin wendet sich ferner gegen die Folgerungen der belangten Behörde, Eveline A. habe im Hinblick auf ihre weit zurückliegende Berufstätigkeit nicht die Qualifikation für die Führung eines Schlosserunternehmens aufgewiesen. Das Vorbringen, eine kaufmännische Tätigkeit im Textilhandel sei die gleiche Tätigkeit wie die Leitung

eines Schlossereibetriebs, erscheint jedoch nicht schlüssig. Die in diesem Zusammenhang in der Beschwerde behauptete weitreichende und leitende Mithilfe der Eveline A. im Betrieb steht ebenfalls in Widerspruch zu den ausdrücklichen Angaben gegenüber dem Prüfungsorgan.

Schließlich wird vorgebracht, das von der belangten Behörde angesetzte Entgelt für die Übernahme der Funktion eines Geschäftsführers entspreche zwar der "Entlohnung" eines gewerberechtlichen Geschäftsführers, sei aber im Hinblick auf das Haftungsrisiko eines handelsrechtlichen Geschäftsführers nicht angemessen. Auch damit kann die Beschwerdeführerin nicht aufzeigen, dass die Folgerungen der belangten Behörde nicht den Denkgesetzen und der Lebenserfahrung entsprechen, zumal die Beschwerdeführerin auf den Vorhalt der beabsichtigten Entscheidung in ihrer Eingabe vom 2. November 1998 kein Vorbringen über ein allfälliges Entgelt für die Übernahme eines Haftungsrisikos erstattet hat.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet, sodass sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war.

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

Wien, am 26. September 2000

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2000:1999130051.X00

**Im RIS seit**

15.01.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at