jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1998/3/31 96/13/0121

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 31.03.1998

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §983;
BAO §21;
BAO §22;
BAO §23;
EStG 1972 §2 Abs3 Z5;
EStG 1972 §27 Abs1 Z1;
EStG 1988 §2 Abs3 Z5;
EStG 1988 §27 Abs1 Z1;
KStG 1966 §8 Abs1;
KStG 1988 §8 Abs2;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 96/13/0122

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerden der R-Gesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch Dr. Hans Lesigang, Rechtsanwalt in Wien I, Wollzeile 36, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland

1) (Berufungssenat III) vom 17. Oktober 1995, Zl. 11-94/2246/10, betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer für die Jahre 1987 bis 1991 (96/13/0121), und 2) vom 16. Oktober 1995, Zl. 11-94/2246/1/10, betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für die Jahre 1987 bis 1991 (96/13/0122), zu Recht erkannt:

Spruch

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 25.810,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

An der beschwerdeführenden Gesellschaft m.b.H., deren Unternehmensgegenstand die Fliesenverlegung ist, hält ihr Geschäftsführer Rudolf V. 99,9 % der Anteile und bezieht Geschäftsführerbezüge; seine Ehegattin Christine V. hält 0,1 % der Anteile am Stammkapital und bezieht für ihre Tätigkeit in der Gesellschaft ebenso ein Gehalt.

Im Zuge einer im Unternehmen der Gesellschaft durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer fest, daß die beiden Gesellschafter von der geprüften Gesellschaft neben ihren Bezügen regelmäßig Geldbeträge erhalten hätten, die von den Gesellschaftern für private Zwecke verwendet worden seien. Diese Beträge beliefen sich für Rudolf V. auf S 363.316,-- im Jahre 1987, S 606.795,-- im Jahre 1988, S 341.029,-- im Jahre 1989, S 563.002,-- im Jahre 1990 und S 1,233.438,-- im Jahre 1991 und für Christine V. auf S 24.713,-- im Jahre 1987, S 64.494,-- im Jahre 1989 und auf S 46.981,-- im Jahre 1991. Diese Entnahmen seien auf Verrechnungskonten verbucht, eine Verzinsung der Verrechnungskonten sei nur im Jahre 1987 vorgenommen worden. Rückzahlungen seien lediglich am Verrechnungskonto der Christine V. in geringer Höhe (1988: S 15.896,-- und 1990: S 22.425,--) erfolgt. Schriftliche Vereinbarungen mit der Gesellschaft über einen Rückzahlungstermin und die Fälligkeit von Zinsen seien ebenso nicht vorhanden, wie auch ein Kreditrahmen oder entsprechende Sicherheiten nicht festgelegt worden seien. Es hätten die Gesellschafter vielmehr Geld nach ihrem Bedarf und Belieben ohne irgendwelche Beschlüsse der geprüften Gesellschaft entnommen. Der vom steuerlichen Vertreter der geprüften Gesellschaft vorgetragenen Ansicht, da es sich nicht um ein Darlehen, sondern um eine Verrechnungsschuld handle, sei lediglich zu prüfen, ob die Schuld tatsächlich bestehe und auch geltend gemacht werden könne, könne vom Prüfer nicht gefolgt werden, was auch für die Behauptung gelte, daß die Schuld des Gesellschafter-Geschäftsführers durch Sachhaftungen des Ehepaares V. insoweit abgedeckt sei, als die Kredite der Hausbank der Gesellschaft durch Hypotheken auf der privaten Liegenschaft abgesichert seien. Dies sei zwar wiederholt behauptet worden, die entsprechenden Kreditverträge, aus denen ein Konnex zu den Gesellschafterverrechnungskonten abzuleiten wäre, seien jedoch trotz Aufforderung nicht vorgelegt worden. Einem Kreditgeschäft zwischen Fremden entspräche es nicht, weder einen Rückzahlungstermin zu vereinbaren noch die Fälligkeit von Zinsen festzulegen. Ebenso sei es nicht fremdüblich, keinen Kreditrahmen festzulegen und auf Sicherheiten zu verzichten. Es ließen auch gelegentliche Rückzahlungen in geringem Ausmaß eine Ernstlichkeit der Rückzahlungsabsicht noch nicht erkennen. So seien etwa nicht einmal die im Zuge der Bilanzerstellung verrechneten Zinsen für das Jahr 1987 bezahlt, sondern lediglich auf dem Verrechnungskonto erhöhend gebucht worden. Unüblich sei es schließlich auch, daß eine mit finanziellen Problemen behaftete Gesellschaft ihren Gesellschaftern Geldbeträge in Millionenhöhe zur Verfügung stelle und dadurch in die Nähe eines Insolvenzverfahrens gerate. Von einer verdeckten Ausschüttung sei schon dann auszugehen, wenn der Sachverhalt in auch nur einem Punkt einem Fremdvergleich nicht standhalte, was im vorliegenden Fall gegeben sei. Auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes seien die Gesellschafterverrechnungskonten auf dem Stand zu Beginn des Prüfungszeitraumes (1. Jänner 1987) zu belassen und die jährlichen Belastungen abzüglich der Zinsen als verdeckte Ausschüttungen an die Gesellschafter zu beurteilen.

Eine weitere verdeckte Gewinnausschüttung sei darin zu erblicken, daß dem Gesellschafter-Geschäftsführer eine Privatnutzung des Firmenfahrzeuges (laut eigener Aussage des Gesellschafter-Geschäftsführers rund 20 %) ermöglicht worden sei. Ein Fahrtenbuch sei nicht geführt worden, auf der Basis der Aussagen des Gesellschafter-Geschäftsführers werde diese Privatnutzung mit 20 % geschätzt. Von einem Bestandteil des Gesamtbezuges könne im vorliegenden Fall nicht gesprochen werden, weil diese Privatnutzung keinen Niederschlag in der Einkommensteuererklärung des Rudolf V. gefunden habe. Es setzte der Prüfer dementsprechend 20 % des für das betroffene Fahrzeug geltend gemachten Aufwandes als verdeckte Gewinnausschüttung an den Gesellschafter-Geschäftsführer an.

Das Finanzamt folgte der Auffassung des Prüfers und erließ nach Wiederaufnahme der Verfahren über Körperschaftsteuer und über Festsetzung des einheitlichen Gewerbesteuermeßbetrages der Streitjahre entsprechende Körperschaft- und Gewerbesteuermeßbetragsbescheide für die Streitjahre sowie gemäß § 295 Abs. 3 BAO geänderte Gewerbesteuerzerlegungsbescheide und gemäß § 295 Abs. 2 BAO geänderte Bescheide über Gewerbesteuer und Bundesgewerbesteuer samt Zuschlägen für die Streitjahre. Nach dem insoweit übereinstimmenden Vorbringen beider Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens nahm das Finanzamt des weiteren die Beschwerdeführerin mit Haftungsbescheid für die aushaftende Kapitalertragsteuerschuld der beiden Gesellschafter aus dem Titel der festgestellten verdeckten Gewinnausschüttungen "für den Zeitraum 1. Jänner 1987 bis 31. Dezember 1991" in Anspruch.

In ihrer gegen alle diese Bescheide gemeinsam erhobenen Berufung wandte sich die Beschwerdeführerin gegen die im

Zusammenhang mit den Belastungen auf den Verrechnungskonten vorgenommene Beurteilung des Vorliegens einer verdeckten Gewinnausschüttung mit dem Vorbringen, daß der Annahme einer Bereicherung der Gesellschafter schon die lückenlose Erfassung aller Zahlungen auf den Verrechungskonten entgegenstehen müsse. Jeder Geldauszahlung stehe doch die Verpflichtung zur Rückzahlung gegenüber, sodaß es an einer Bereicherung der Gesellschafter fehle. Daß zivilrechtlich ein Schuldverhältnis zwischen Gesellschaft und Gesellschaftern entstanden sei, könne nicht bezweifelt werden, weil der Masseverwalter im Falle einer Insolvenzeröffnung die Forderung gegenüber den Gesellschaftern einklagen könne. Eine solche Klage wäre auch erfolgreich, weil die Kredite der Hausbank der Gesellschaft durch Hypotheken auf privaten Liegenschaften der Gesellschafter ausreichend besichert seien; zudem bestehe ein Sanierungskonzept, welches die Abdeckung allfälliger Forderungen garantiere. Wenn das Finanzamt die Auffassung vertrete, daß das Kreditgeschäft dem Fremdvergleich nicht standhalte, sei dem entgegenzuhalten, daß es sich nicht um Darlehen gehandelt habe, bei welchem Abreden über Rückzahlung, Laufzeit, Höhe und Zinsen notwendig seien. Im vorliegenden Fall liege eine Verrechnungsschuld vor, die sich jederzeit ändern könne und daher einer derartigen starren Festlegung nicht zugänglich sei. Eine solche Festlegung würde den wirtschaftlichen Erfordernissen der Flexibilität widersprechen. Weder ein Vermögensvorteil auf seiten der Gesellschafter noch eine subjektive Vorteilsgewährung auf seiten der Gesellschaft liege vor, da den geleisteten Auszahlungen eine Verbindlichkeit auf den Verrechnungskonten gegenüberstehe. Der Beurteilung der Privatnutzung des Kraftfahrzeuges als verdeckte Gewinnausschüttung trat die Beschwerdeführerin mit dem Argument entgegen, daß "der Privatanteil der Pkw-Nutzung in den Einkommensteuererklärungen keinen Niederschlag gefunden" habe. Daß Geschäftsführern von großen und mittleren Unternehmen Dienstfahrzeuge zur Verfügung stünden, sei allgemein üblich. Der vorliegende Fall entspreche einem Fremdvergleich in all jenen Fällen, in denen Geschäftsführern ein Auto zur Verfügung stehe. Es werde daher beantragt, die Bescheide über die Kapitalertragsteuer aufzuheben und die Feststellung einer verdeckten Gewinnausschüttung zu unterlassen. Des weiteren werde die Abänderung auch der angefochtenen Gewerbe- und Körperschaftsteuerbescheide dahin begehrt, daß jene Beträge, die seinerzeit als Aufwand begehrt worden seien, nicht als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert und im Sinne der ursprünglichen Beträge anerkannt würden (Pkw).

In seiner Stellungnahme zur Berufung verwies der Prüfer auf die an Vereinbarungen zwischen Gesellschaft und Gesellschaftern zu stellenden Anforderungen insbesondere hinsichtlich des anzustellenden Fremdvergleichs. Das Bestehen solcher Vereinbarungen sei zu keiner Zeit behauptet worden. Es seien auch nicht annähernd bestimmte Rückzahlungstermine vereinbart, die Fälligkeit der Zinsen nicht festgelegt, kein Kreditrahmen bestimmt und auch nicht Sicherheiten eingeräumt worden. Die in der Berufung wiederholte Behauptung, die Kredite der Hausbank der Gesellschaft seien durch Hypotheken auf private Liegenschaften der Gesellschafter ausreichend gesichert, könne mangels Vorlage der Kreditverträge trotz wiederholter Aufforderung nicht nachvollzogen werden; es sei auch ein Zusammenhang zu den Gesellschafterverechnungskonten nicht zu erkennen. Die Gesellschaft habe keinerlei Aktivitäten zur Geltendmachung der Rückzahlungsansprüche gesetzt. Zur Frage der Privatnutzung des Kraftfahrzeuges werde in der Berufung nicht erwähnt, daß in solchen Fällen eine Besteuerung als Sachbezug zu erfolgen habe und ein solcher Vorteil bei wesentlich beteiligten Gesellschaftern in den Gesamtbezug einzurechnen sei. Da hiezu eine gesetzliche Verpflichtung bestehe, im vorliegenden Fall jedoch eine andere, nicht fremdübliche Vorgangsweise gewählt worden sei, müsse die unwidersprochene Privatnutzung des Firmenfahrzeuges durch den Gesellschafter als verdeckte Ausschüttung beurteilt werden.

Die Beschwerdeführerin replizierte auf diese Stellungnahme, indem sie sich dagegen wandte, die vorliegende Verrechnungsschuld auf den Verrechnungskonten in ein Kredit- oder Darlehensgeschäft umzuqualifizieren. Da solche starre Vereinbarungen wie bei Krediten und Darlehen den wirtschaftlichen Erfordernissen des Geschäftslebens widersprächen, könne der von der Abgabenverwaltung gewünschten ausreichend klaren Beurkundung nicht entsprochen werden. Auf die Besicherung der Kredite der Hausbank durch Hypotheken auf privaten Liegenschaften der Geschäftsführer sei erneut hinzuweisen. Zu Zweifeln an der Ernstlichkeit der Rückzahlungsabsicht bestehe kein Grund.

Mit dem in der zu 96/13/0121 protokollierten Beschwerde angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung der Beschwerdeführerin gegen die Bescheide des Finanzamtes, betreffend "Körperschaft- und Gewerbesteuer 1987 bis 1991", als unbegründet ab. Nach Wiedergabe von Aussagen der verwaltungsgerichtlichen Judikatur zum Wesen einer verdeckten Gewinnausschüttung und der an die Gestaltung von Rechtsbeziehungen innerhalb Familiengesellschaften mit beschränkter Haftung zu stellenden Anforderungen vertrat die belangte Behörde

die Auffassung, daß es hinsichtlich der Verrechnungskonten im vorliegenden Fall an einer dem Fremdvergleich standhaltenden Vereinbarung zwischen Gesellschaftern und Gesellschaft fehle. Auch der ernstliche Wille zur Rückzahlung sei nicht gegeben, weil der aushaftende Betrag seit Jahren ansteige, ohne daß nennenswerte Rückzahlungen geleistet würden. Auch eine im Verfahren behauptete Absicht einer teilweisen Rückzahlung, finanziert durch den Verkauf von Gesellschaftsanteilen, sei nicht realisiert worden. Wenn vom steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin das Vorliegen eines Darlehens oder eines Kreditvertrages in Abrede gestellt werde, so werde dabei verkannt, daß gerade eine solche Vereinbarung mit exakter Festlegung von Rückzahlungsverpflichtung, Sicherheiten und Verzinsung für die zu fordernde Fremdüblichkeit der Leistungsbeziehung unabdingbar sei. Es sei auch nicht konkretisiert worden, welches andere zivilrechtliche Schuldverhältnis den Vorgängen zugrundeliegen solle. Zur Rechtfertigung der Vermögensverschiebungen von der Gesellschaft zu den Gesellschaftern bedürfe es aber eines zivilrechtlichen Rechtsgrundes, weil die bloße Verbuchung auf einem Verrechnungskonto hiefür nicht ausreiche. Es sei im Wirtschaftsleben allgemein üblich, Kontokorrentkredite mit einem Kreditrahmen, Verzinsung, Sicherheiten und Rückzahlung zu vereinbaren, sodaß die Behauptung, derlei widerspreche den wirtschaftlichen Erfordernissen der Flexibilität, nicht nachvollzogen werden könne. Unter Fremden würde angesichts der Höhe der aushaftenden Beträge auf Sicherheiten, eine marktübliche Verzinsung und regelmäßige Rückzahlungen sowie auf schriftliche Fixierung dieser Punkte nicht verzichtet werden. Die bisherigen Rückzahlungen und die einmalige Verzinsung im Jahr 1987 seien derart geringfügig, daß ganz eindeutig ein zugewendeter Vorteil vorliege. Das behauptete Sanierungskonzept habe nicht vorgelegt werden können, die behauptete Rückzahlung von Teilen der Forderung, finanziert durch Anteilsverkäufe, sei nicht erfolgt. Es sei demnach als erwiesen anzunehmen, daß eine Rückzahlung der Beträge nicht ernstlich beabsichtigt sei. Angesichts der Höhe der Beträge in Relation zum Einkommen der Gesellschafter müsse auch die Möglichkeit der Rückzahlung als zweifelhaft beurteilt werden. Der von der Beschwerdeführerin geltend gemachte Umstand, daß Kredite der Hausbank durch Hypotheken auf privaten Liegenschaften ausreichend besichert seien, habe keinen dem Senat erkennbaren Konnex zu den aushaftenden Verrechnungsalden. Kreditverträge seien nicht vorgelegt worden, zur Besicherung verwendbare Grundstücke im Privatbesitz der Gesellschafter existierten laut Grundbuch nicht. Zu den Kfz-Kosten sei auszuführen, daß es zwar durchaus üblich sei, die Kfz-Kosten für Firmenautos zur Gänze als Betriebsausgaben geltend zu machen. In diesem Fall finde aber die Privatnutzung als Sachbezug im Einkommensteuerverfahren des Geschäftsführers ihren Niederschlag. Eine derartige Erfassung der privaten Kfz-Nutzung sei aber nach dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin in den Einkommensteuererklärungen nicht erfolgt. Es habe der Prüfer daher in Übereinstimmung mit der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 20. April 1982, 81/14/0120 ff) zu Recht die Kosten für die Privatfahrten als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt.

Mit dem in der zu 96/13/0122 protokollierten Beschwerde angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde auch die Berufung der Beschwerdeführerin gegen ihre Heranziehung zur Haftung für Kapitalertragsteuer 1987 bis 1991 als unbegründet ab und verwies hiezu auf die Begründung des zu 96/13/0121 angefochtenen Bescheides.

Gegen diese Bescheide erhob die Beschwerdeführerin zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, welcher deren Behandlung jedoch mit seinen Beschlüssen vom 10. Juni 1996, B 3737/95 und B 3738/95, abgelehnt und sie gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten hat. Vor diesem Gerichtshof trägt die Beschwerdeführerin zusammengefaßt vor, daß die Beträge auf den Verrechnungskonten nicht als Aufwand verbucht, sondern als Forderung aktiviert worden seien, sodaß sie die Aufwandsrechnung der Beschwerdeführerin nicht belastet und somit auch ihr Ergebnis nicht beeinflußt hätten. Ein für das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung unabdingbar erforderliches Einkommen der Gesellschafter liege nicht vor, weil die Gesellschaft den Gesellschaftern gegenüber eine einklagbare Forderung habe. Bestehe aber eine in den Büchern dokumentierte Verpflichtung des betroffenen Gesellschafters zur Abdeckung der Verrechnungskonten, dann könne solange von einer zu einem Einkommen führenden Bereicherung nicht gesprochen werden, als die Rückzahlungsverpflichtung auch tatsächlich bestehe. Das Bestehen solcher Verrechnungsschulden sei im Geschäftsleben auch ohne schriftlichen Vertrag dann durchaus üblich, wenn ein bestimmtes Vertrauensverhältnis zwischen den handelnden Personen gegeben sei. Die Bilanz der Beschwerdeführerin stelle eine geeignete Beurkundung der Schuld des Gesellschafters gegenüber der Gesellschaft dar. Als mangelhaft sei das Verfahren anzusehen, weil die belangte Behörde zu ihrer Feststellung des Fehlens entsprechenden Liegenschaftsbesitzes der Gesellschafter der Beschwerdeführerin das Parteiengehör nicht gewährt habe, in welchem Falle die Beschwerdeführerin hätte aufklären können, daß die Gesellschafterin Christine V. Eigentümerin einer Eigentumswohnung sei. Daß kein Sanierungskonzept vorgelegt

worden sei, widerspreche dem Inhalt eines Schreibens der Beschwerdeführerin an die Abgabenbehörde vom 7. Dezember 1993. Daß leitende Angestellte ein Dienstfahrzeug erhalten, das auch gelegentlich zu privater Verwendung zur Verfügung stehe, sei durchaus üblich, weshalb die bezughabenden Aufwendungen betriebliche Aufwendungen gewesen und daher schon aus diesem Grunde nicht als verdeckte Gewinnausschüttung anzusehen seien. Daß die Beträge in der Einkommensteuer des Geschäftsführers nicht erfaßt worden seien, könne daran nichts ändern.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Verdeckte Gewinnausschüttungen sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form außer der Dividende oder sonstigen offenen Gewinnverteilung, gleichviel unter welcher Bezeichnung gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde (vgl. für viele etwa das hg. Erkenntnis vom 3. Juli 1991, Slg. N.F. Nr. 6617/F).

Daß Gesellschafter einer GmbH aus dem Gesellschaftsvermögen "Entnahmen" tätigen, die auf einen einwandfrei nachgewiesenen zivilrechtlich tragenden Rechtsgrund nicht zurückgeführt werden können, ist eine Fallkonstellation, mit welcher sich der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt zu befassen hatte. Er hat in seiner Judikatur hiezu mehrfach klargestellt, daß an die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen der Gesellschaft und ihren Gesellschaftern zumal im Falle eines die Gesellschaft beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers ebenso strenge Maßstäbe wie an die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen anzulegen sind. Solche Abmachungen müssen von vornherein ausreichend klar sein und einem Fremdvergleich standhalten, widrigenfalls die Rückzahlbarkeit der von den Gesellschaftern von der Gesellschaft empfangenen Geldbeträge oder Sachwerte nicht als erwiesen angenommen werden kann, sodaß von einer verdeckten Gewinnausschüttung ausgegangen werden muß. Der Gerichtshof hat im gegebenen Zusammenhang auch schon ausgesprochen, daß die bloße Verbuchung von Zuwendungen an den Gesellschafter eine Urkunde über den Rechtsgrund der Zuwendung nicht ersetzen kann, weil ein solcher Buchungsvorgang weder nach außen zum Ausdruck kommt, noch daraus der Rechtsgrund für die tatsächliche Zahlung hervorgeht. Schließlich hat der Gerichtshof ebenso auch schon klargestellt, daß sich die aus der Fremdverkehrsunüblichkeit einer den Gesellschaftern von der Gesellschaft gewährten Zuwendung ergebenden Bedenken gegen die Ernstlichkeit einer Rückzahlungsabsicht durch die Tatsache einiger Zahlungen des Gesellschafters an die Gesellschaft noch nicht entkräften lassen (vgl. zu diesen Aussagen die hg. Erkenntnisse vom 26. September 1985, 85/14/0079, vom 14. April 1993, 91/13/0194, und vom 15. März 1995,94/13/0249).

Der vorliegende Beschwerdefall ist mit den in den genannten Erkenntnissen entschiedenen Beschwerdefällen in der Frage der bloß auf den Verrechnungskonten verbuchten Zahlungen der Gesellschaft an die Gesellschafter völlig vergleichbar, weshalb gemäß § 43 Abs. 2 letzter Satz VwGG zu dieser Frage im wesentlichen auf die Begründung der genannten Erkenntnisse verwiesen werden kann. Im Beschwerdefall hat die beschwerdeführende Gesellschaft das Vorliegen eines die "Entnahmen" der Gesellschafter zivilrechtlich tragenden Rechtsgrundes nach Art eines Darlehens- oder Kreditvertrages nicht nur nicht behauptet, sondern im Gegenteil sogar ausdrücklich in Abrede gestellt. Die von der belangten Behörde getroffene Beurteilung der in den Streitjahren den Gesellschaftern zugeflossenen Beträge als verdeckte Gewinnausschüttungen erweist sich schon aus der völligen Rechtsgrundlosigkeit dieser Zuflüsse als berechtigt. Daß keine Gesellschaft einem Fremden rechtsgrundlos Gelder zuwenden würde, liegt ebenso auf der Hand wie die von der belangten Behörde nach Lage des Falles beurteilte Fremdvergleichsuntauglichkeit der gewährten Zuwendungen offen zu Tage liegt.

Ob die Gesellschafterin Christine V. Eigentümerin einer Eigentumswohnung ist, die der Besicherung von Bankkrediten der Gesellschaft dient, ist dabei für die Beurteilung des Beschwerdefalles völlig bedeutungslos, nachdem die Beschwerdeführerin zu keiner Zeit vorgebracht hat, daß ihre "Verrechnungsforderungen" gegen ihre Gesellschafter auf der betroffenen Liegenschaft pfandrechtlich sichergestellt worden wären. Dem in diesem Zusammenhang von der Beschwerdeführerin gerügten Verfahrensmangel fehlt es daher an jeglicher Relevanz. Daß ein Sanierungskonzept der behördlichen Annahme fehlender Ernstlichkeit der behaupteten Rückzahlungsabsicht der entnommenen Gelder entgegenstehen würde, ergibt sich entgegen der Behauptung der Beschwerdeführerin aus ihrem an das Finanzamt gerichteten Schreiben vom 7. Dezember 1993 nicht. In diesem Schreiben ist lediglich von Verhandlungen über die Veräußerung von Geschäftsanteilen zu einem Kaufpreis von rund S 3,000.000,-- die Rede, mit welchem die Verrechnungsschuld abgedeckt werden solle, sobald diese Verhandlungen zu einem entsprechenden Ergebnis geführt hätten. Daß diese Verhandlungen indessen zu einem solchen Ergebnis geführt hätten, vermochte die

Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren ebensowenig vorzubringen wie vor dem Verwaltungsgerichtshof.

Soweit die Beschwerdeführerin schließlich noch vorbringt, daß die in Frage stehenden Beträge ohnehin als Forderung aktiviert worden seien, sodaß sie die Aufwandsrechnung der Beschwerdeführerin nicht belastet und damit auch das Ergebnis nicht beeinflußt hätten, ist ihr zu erwidern, daß auch die vom Prüfer eingehaltene Vorgangsweise zu keiner Änderung ihres steuerlichen Gewinns geführt, sondern lediglich ihre Haftung für die Kapitalertragsteuer ihrer Gesellschafter ausgelöst hat. Wurden die als verdeckte Gewinnausschüttung beurteilten und insoweit hinzugerechneten Beträge doch durch den mit der - wegen ihrer rechtsgrundlosen Aktivierung nötig gewordenen - Ausbuchung einhergehenden Aufwand erstragsteuerlich ohnehin wieder neutralisiert.

Nicht zu folgen vermag der Verwaltungsgerichtshof der belangten Behörde allerdings in jener Beurteilung, mit welcher sie auch die Duldung der privaten Nutzung des betrieblichen Kraftfahrzeuges der Beschwerdeführerin durch deren Geschäftsführer als verdeckte Gewinnausschüttung angesehen hat. Daß diese Privatnutzung als Sachbezug im Einkommensteuerverfahren des Geschäftsführers keinen Niederschlag gefunden hatte, war für sich allein kein ausreichendes Argument, das die Beurteilung der Duldung dieser Privatnutzung als verdeckte Gewinnausschüttung rechtfertigt. Was die vorgenommene oder unterbliebene Besteuerung der Privatnutzung des Fahrzeuges der Gesellschaft durch den Gesellschafter bei diesem für die Beurteilung einer Duldung dieser Nutzung durch die Gesellschaft aussagen soll, vermag der Gerichtshof nicht nachzuvollziehen. Aus dem von der belangten Behörde hiefür ins Treffen geführten hg. Erkenntnis vom 20. April 1982, 81/14/0120 ff, ist für den von der belangten Behörde gewählten Begründungsansatz nichts zu gewinnen. In diesem Erkenntnis wurde vielmehr ausgeführt, daß es für die Beurteilung der in der Gestattung der Nutzung des Kraftfahrzeuges liegenden Zuwendung als verdeckte Gewinnausschüttung lediglich darauf ankommen konnte, welchen Wert diese Zuwendung dargestellt hat.

Ob der Gesellschafter-Geschäftsführer durch die Gestattung auch privater Nutzung des Kraftfahrzeuges der Gesellschaft von dieser einen Vorteil zugewendet erhalten hat, der zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führt, ist unter Heranziehung der gesamten Vergütungen, die er für seine für die Gesellschaft erbrachten Leistungen erhalten hat, zu beurteilen (vgl. etwa das zur Überlassung einer Wohnung ergangene hg. Erkenntnis vom 17. Februar 1993, 89/14/0248). Diese Frage war vornehmlich durch einen Vergleich mit den Bezügen von Geschäftsführern zu lösen, die eine mit dem Gesellschafter-Geschäftsführer annähernd vergleichbare Tätigkeit entfalten, ohne aber Gesellschafter der von ihnen geleiteten Gesellschaft zu sein (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. Februar 1994, Slg. N.F. Nr. 6869/F, oder etwa auch das hg. Erkenntnis vom 10. April 1997, 94/15/0210).

Eine verdeckte Gewinnausschüttung konnte die Gestattung der auch privaten Nutzung des Kraftfahrzeuges der Gesellschaft durch ihren Gesellschafter-Geschäftsführer dann sein, wenn der in dieser Nutzung für ihn gelegene Vorteil in einer Zusammenschau mit den ihm sonst für seine Geschäftsführertätigkeit geleisteten Vergütungen eine Abgeltung der Geschäftsführertätigkeit bedeutet hätte, die die Gesellschaft einem Geschäftsführer, der nicht Gesellschafter ist, nicht zugebilligt hätte. Ob dies im vorliegenden Fall zutrifft, hat die belangte Behörde in Verkennung der Rechtslage nicht geprüft.

Aus diesem Grund waren die angefochtenen Bescheide somit gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1996130121.X00

Im RIS seit

26.06.2001

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

© 2026 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at