jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1998/1/27 93/14/0181

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.01.1998

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
21/03 GesmbH-Recht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §1392;
ABGB §862;
ABGB §916;
BAO §167 Abs2;
BAO §23 Abs1;
BAO §23;
BAO §24 Abs1 litc;
BAO §24 Abs1;
GewStG §7 Z6;
GmbHG §76;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss sowie die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde der H. GmbH in L, vertreten durch Dr. Johannes Hintermayr, Dr. Michael Krüger und Dr. Franz Haunschmidt, Rechtsanwälte in 4020 Linz, Marienstraße 4, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat I, vom 30. Juni 1993, 6/158/1-BK/Gr-1990, betreffend ua Festsetzung des einheitlichen Gewerbesteuermeßbetrages für die Jahre 1984 bis 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Gesellschaftsvertrag vom 23. Juni 1978 gründete Dkfm. Helmut H. gemeinsam mit seinen Kindern aus erster Ehe Peter H. und Rosemarie G. sowie der bei ihm angestellten Arbeitnehmerin Regina A. die beschwerdeführende GmbH

(idF Beschwerdeführerin), deren Stammkapital 100.000 S betrug, das zu einem Viertel einbezahlt wurde. Dkfm. Helmut H. war stets alleiniger Geschäftsführer der Beschwerdeführerin. Von der Beschwerdeführerin wurden niemals Gewinne ausgeschüttet.

Am 23. Juni 1978 bzw am 17. August 1978 boten Peter H., Rosemarie G. und Regina A. Dkfm. Helmut H. an, ihre Geschäftsanteile an der Beschwerdeführerin im Nominale von je 25.000 S, die jeweils zu einem Viertel einbezahlt waren, um den einbezahlten Nominalbetrag zu erwerben. Mit diesem Anbot bleiben die drei Gesellschafter Dkfm. Helmut H. auf Lebenszeit im Wort.

Am 25. September 1981 nahm Dkfm. Helmut H. die Anbote seiner Kinder aus erster Ehe Peter H. und Rosemarie G. an und war somit an der Beschwerdeführerin mit einem Geschäftsanteil von 75.000 S beteiligt.

Am 13. November 1981 erwarben die bei der Beschwerdeführerin angestellten Arbeitnehmerinnen Elisabeth G. und Renate K. Geschäftsanteile an der Beschwerdeführerin im Nominale von je 25.000 S, die nach wie vor nur zu einem Viertel einbezahlt waren, um 6.250 S von Dkfm. Helmut H.

Am 13. November 1981 boten Elisabeth G. und Renate K. Dkfm. Helmut H. an, ihre Geschäftsanteile an der Beschwerdeführerin im Nominale von je 25.000 S, die jeweils zu einem Viertel einbezahlt waren, um den einbezahlten Nominalbetrag zu erwerben. Mit diesem Anbot bleiben die beiden Gesellschafterinnen Dkfm. Helmut H. auf Lebenszeit im Wort.

In der am 21. September 1984 abgehaltenen Generalversammlung wurde der Gesellschaftsvertrag dahingehend geändert, als Dkfm. Helmut H. auf 1.000 S der Stammeinlage drei Stimmen gewährt werden, während den übrigen Gesellschaftern auf 1.000 S der Stammeinlage weiterhin eine Stimme gewährt wird. Im Fall des Ablebens von Dkfm. Helmut H. erlischt sein dreifaches Stimmrecht, wenn sein Geschäftsanteil nicht an Rechtsnachfolger übertragen wird, die entweder an leitender Stelle oder zumindest in wesentlich verantwortlicher Stelle im Betrieb der Beschwerdeführerin tätig sind. Im Fall, daß die Rechtsnachfolger bisher im Betrieb der Beschwerdeführerin entweder überhaupt nicht oder nur an untergeordneter Stelle tätig waren, soll die Stammeinlage der Regina A. je 1.000 S drei Stimmen gewähren, während die Stammeinlage aller übrigen Gesellschafter je 1.000 S eine Stimme gewähren soll. Sollte Regina A. zu diesem Zeitpunkt nicht mehr Gesellschafterin sein oder nicht mehr in einem aufrechten Dienstverhältnis zur Beschwerdeführerin stehen, tritt diese Sonderfunktion nicht in Kraft. Weiters wurde vereinbart, daß die Bestellung von Dkfm. Helmut H. zum Geschäftsführer während der Dauer seiner Gesellschaftereigenschaft nur aus wichtigen Gründen widerrufen werden kann. Zudem wurde Dkfm. Helmut H. für die Dauer seiner Gesellschaftereigenschaft ein Sonderrecht auf Geschäftsführung eingeräumt.

Am 21. September 1984 wurden die Anbote der Regina A., Renate K. und Elisabeth G. an Dkfm. Helmut H. zum Erwerb ihrer Geschäftsanteile an der Beschwerdeführerin einvernehmlich aufgehoben.

Am 21. September 1984 boten Regina A., Renate K. und Elisabeth G. im Fall der Beendigung ihrer jeweiligen Dienstverhältnisse zur Beschwerdeführerin Dkfm. Helmut H. an, einen Teil ihrer jeweiligen Geschäftsanteile an der Beschwerdeführerin im Nominale von je 20.000 S, die jeweils zu einem Viertel einbezahlt waren, um den einbezahlten Nominalbetrag zu erwerben. Mit diesem Anbot bleiben die drei Gesellschafterinnen Dkfm. Helmut H. auf Lebenszeit im Wort. Das jeweilige Anbot kann von Dkfm. Helmut H. oder im Fall seines Ablebens von der in seinem Testament bestimmten Person im eigenen Namen oder zu Gunsten eines Dritten angenommen werden. Weiters ist Dkfm. Helmut H. berechtigt, falls er das Anbot nicht selbst annimmt, eine dritte Person namhaft zu machen, welche das Anbot unter denselben Bedingungen annehmen kann.

Am 21. September 1984 boten Regina A., Renate K. und Elisabeth G. dem Sohn von Dkfm. Helmut H. aus dritter Ehe Harald H. an, einen Teil ihrer jeweiligen Geschäftsanteile an der Beschwerdeführerin im Nominale von je 5.000 S, die jeweils zu einem Viertel einbezahlt waren, um den einbezahlten Nominalbetrag zu erwerben. Mit diesem Anbot bleiben die drei Gesellschafterinnen Harald H. auf Lebenszeit im Wort.

Am 23. September 1984 nahm Harald H. die eben erwähnten Anbote an und war somit an der Beschwerdeführerin mit einem Geschäftsanteil von 15.000 S beteiligt.

In der am 24. Juni 1986 abgehaltenen Generalversammlung wurde der Gesellschaftsvertrag dahingehend geändert, als wieder jedem Gesellschafter auf 1.000 S der Stammeinlage eine Stimme gewährt wird. Im Fall, daß im Zeitpunkt des Ablebens von Dkfm. Helmut H. dessen Rechtsnachfolger bisher im Betrieb der Beschwerdeführerin entweder

überhaupt nicht oder nur an untergeordneter Stelle tätig waren, soll die Stammeinlage der Regina A. je 1.000 S drei Stimmen gewähren, während die Stammeinlage aller übrigen Gesellschafter je 1.000 S eine Stimme gewähren soll. Sollte Regina A. zu diesem Zeitpunkt nicht mehr Gesellschafterin sein oder nicht mehr in einem aufrechten Dienstverhältnis zur Beschwerdeführerin stehen, tritt diese Sonderfunktion nicht in Kraft.

Am 24. Juni 1986 nahm Harald H. auf Grund der Namhaftmachung durch Dkfm. Helmut H. das Anbot der Elisabeth G. vom 21. September 1984 an und war somit an der Beschwerdeführerin mit einem Geschäftsanteil von 35.000 S beteiligt. Als Grund für die Annahme des Anbotes der Elisabeth G. wurde ausgeführt, daß das Dienstverhältnis der Elisabeth G. zur Beschwerdeführerin mit Wirkung ab 30. September 1986 beendet ist.

Anläßlich einer die Streitjahre umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung qualifizierte der Prüfer die an Dkfm. Helmut H. geleisteten Vergütungen als Einkünfte aus selbständiger Arbeit, die gemäß § 7 Z 6 GewStG dem Gewerbeertrag hinzuzurechnen seien. Dkfm. Helmut H. sei nämlich auf Grund der ihm von den bei der Beschwerdeführerin angestellten Gesellschafterinnen gemachten Anbote jederzeit in der Lage, deren Geschäftsanteile zu übernehmen. Dkfm. Helmut H. sei daher nicht weisungsgebunden, weil er seine Entschlüsse jederzeit durch Aufgriff der Geschäftsanteile exekutieren könne, weshalb zwischen ihm und der Beschwerdeführerin kein Dienstverhältnis bestehe.

Das Finanzamt schloß sich der Ansicht des Prüfers an und setzte für die Streitjahre den einheitlichen Gewerbesteuermeßbetrag in der vom Prüfer errechneten Höhe fest.

Im Berufungsverfahren vertrat die Beschwerdeführerin unter Hinweis auf zahlreiche hg Erkenntnisse im wesentlichen die Meinung, Dkfm. Helmut H. sei trotz der Anbote der bei ihr angestellten Gesellschafterinnen nicht wesentlich an ihr beteiligt, weswegen zwischen ihr und Dkfm. Helmut H. ein Dienstverhältnis bestehe. Es seien daher die an Dkfm. Helmut H. geleisteten Vergütungen nicht gemäß § 7 Z 6 GewStG dem Gewerbeertrag hinzuzurechnen.

Im nunmehr angefochtenen Bescheid vertrat die belangte Behörde die Ansicht, Dkfm. Helmut H. sei iSd § 7 Z 6 GewStG an der Beschwerdeführerin wesentlich beteiligt. Der Übertragung der Geschäftsanteile an die bei der Beschwerdeführerin angestellten Arbeitnehmerinnen liege ein Scheingeschäft in Form einer verdeckten Treuhand zugrunde. Die bei der Beschwerdeführerin angestellten Arbeitnehmerinnen hätten die Geschäftsanteile lediglich als Strohfrauen für Dkfm. Helmut H. gehalten. Selbst wenn dies jedoch nicht der Fall sei, sei Dkfm. Helmut H. als wirtschaftlicher Eigentümer der von den bei der Beschwerdeführerin angestellten Arbeitnehmerinnen gehaltenen Geschäftsanteilen anzusehen. Träfe auch dies nicht zu, so liege ein Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes vor, zumal kein außersteuerlicher Grund für eine Verminderung des Geschäftsanteiles des Dkfm. Helmut H. unter 50 % zu erkennen sei.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragt in ihrer Gegenschrift, die Beschwerde kostenpflichtig abzuweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin hält dem angefochtenen Bescheid entgegen, ein verdecktes Treuhandverhältnis liege nicht vor. Von einem Treuhandverhältnis könne nur dann gesprochen werden, wenn dem Treugeber auf Grund der Rechtsbeziehung mit dem Treuhänder die Möglichkeit eingeräumt werde, über ein Wirtschaftsgut gleich einem Eigentümer zu verfügen. Von einer derartigen, eigentümergleichen Stellung des Dkfm. Helmut H. in bezug auf die Geschäftsanteile der bei ihr angestellten Arbeitnehmerinnen könne jedoch keine Rede sein. Dkfm. Helmut H. habe die Anbote der bei ihr angestellten Arbeitnehmerinnen keinesfalls jederzeit, sondern nur unter bestimmten Voraussetzungen annehmen können. Die bei ihr angestellten Arbeitnehmerinnen hätten Dkfm. Helmut H. ihre Geschäftsanteile nur für den Fall der Beendigung ihres Dienstverhältnisses sowie im Fall ihres Todes mit allen Rechten und Pflichten um den einbezahlten Nominalbetrag auf Lebenszeit angeboten. Diese Anbote hätten von Dkfm. Helmut H. persönlich oder auch von einer von ihm namhaft zu machenden Person angenommen werden können. Somit sei Dkfm. Helmut H. keineswegs berechtigt gewesen, jederzeit über die Geschäftsanteile der bei ihr angestellten Arbeitnehmerinnen zu verfügen. Die an ihr beteiligten, angestellten Arbeitnehmerinnen hätten während ihrer Beteiligung selbstverständlich Ansprüche auf Gewinnausschüttungen gehabt. Mangels erzielter Gewinne sei jedoch

keine Gewinnausschüttung erfolgt. Dkfm. Helmut H. leide an einer Minderung seiner Erwerbsfähigkeit im Ausmaß von 60 %, weswegen er laufend nach einem geeigneten Unternehmensnachfolger gesucht und daran gedacht habe, die Unternehmensführung einem tüchtigen Mitarbeiter zu übergeben. Durch die Beteiligung der bei ihr angestellten Arbeitnehmerinnen sei es diesen möglich gewesen, ihren Betrieb intensiv kennenzulernen und zusätzliche Fähigkeiten zu erlernen. Durch die Beteiligung habe eine gewisse Bindung der bei ihr angestellten Arbeitnehmerinnen an das Unternehmen erreicht werden sollen. Darüber hinaus sei die Beteiligung ein Anreiz für die bei ihr angestellten Arbeitnehmerinnen gewesen, durch eventuelle Gewinnausschüttungen zusätzliche Erträge neben ihrem Gehalt zu erzielen und habe sie eine Belohnung für deren langjährige Mitarbeit dargestellt. Weiters habe durch die Beteiligung für Dkfm. Helmut H. die Möglichkeit der Versicherung nach dem ASVG bestanden, weil er seit Aufnahme seiner Tätigkeit stets nichtselbständig tätig und daher nach dem ASVG versichert gewesen sei. Durch die Anbote hätte erreicht werden sollen, daß nur bei ihr angestellte Arbeitnehmerinnen in den Genuß einer Beteiligung kämen. Es seien somit wesentliche außersteuerliche Gründe für die gewählte Vorgangsweise vorgelegen, sodaß weder von einem Scheingeschäft noch von einem verdeckten Treuhandverhältnis oder einem Strohfrauwesen gesprochen werden könne. Es liege auch kein Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes vor. Nach Beendigung der Dienstverhältnisse und allfälliger Annahme der Anbote hätten die bei ihr angestellten Arbeitnehmerinnen jedenfalls unabdingbare Ansprüche auf Zahlung der jeweiligen Abtretungspreise gehabt. Der Verzicht auf die jeweiligen Abtretungspreise durch die bei ihr angestellten Arbeitnehmerinnen könne vielfältige Gründe haben. Diesen Verzicht als Indiz für eine wesentliche Beteiligung des Dkfm. Helmut H. zu werten, sei reine Spekulation.

Dieses Vorbringen zeigt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Die Zurechnung von Wirtschaftsgütern ist eine Rechtsfrage. Gegenstand der rechtlichen Beurteilung ist aber der Sachverhalt, den die belangte Behörde auf Grund ihrer Beweiswürdigung als erwiesen angenommen hat (vgl das hg Erkenntnis vom 20. April 1993, 93/14/0007, 0008, Slg Nr 6766/F). Soweit die Beschwerdeführerin mit ihrem Vorbringen die Beweiswürdigung der belangten Behörde angreift, die bei ihr angestellten Arbeitnehmerinnen hätten ihre Geschäftsanteile auf Grund verdeckter Treuhandverhältnisse für Dkfm. Helmut H. gehalten, hat der Verwaltungsgerichtshof im Sinn seiner ständigen Rechtsprechung zu prüfen, ob das Ergebnis der im Beschwerdefall von der belangten Behörde durchgeführten Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und den Erfahrungen des täglichen Lebens im Einklang steht und ob die Sachverhaltsannahmen in einem von wesentlichen Mängeln freien Verfahren gewonnen wurden. Die belangte Behörde ist zu dem Ergebnis gelangt, sowohl die Kinder aus der ersten Ehe von Dkfm. Helmut H. als auch die bei der Beschwerdeführerin angestellten Arbeitnehmerinnen seien lediglich dessen Strohfiguren gewesen. Sowohl Peter H. und Rosemarie G. als auch Regina A. hätten in verschiedenen Gerichtsverfahren bzw in der mündlichen Verhandlung ausgesagt, sie hätten nie etwas für einen Geschäftsanteil bezahlt und auch für einen solchen nichts zurückbekommen bzw Dkfm. Helmut H. habe den jeweiligen Geschäftsanteil für sie einbezahlt. Elisabeth G. habe als Zeugin vernommen ausgesagt, sie habe weder bei Abtretung des Geschäftsanteiles an sie etwas für diesen bezahlt, noch habe sie bei Abtretung desselben an Harald H. anläßlich der Beendigung ihres Dienstverhältnisses zur Beschwerdeführerin ein Entgelt erhalten. Elisabeth G. habe erklärt, ihr sei klar gewesen, daß sie bei Beendigung des Dienstverhältnisses zur Beschwerdeführerin kein Entgelt erhalten werde, weil sie zuvor nichts bezahlt habe. Ihr sei nicht bewußt gewesen, daß sie als Strohfrau bzw Treuhänderin aufgetreten sei. Sie habe den Geschäftsanteil in der Meinung übernommen, Dkfm. Helmut H. bzw der Beschwerdeführerin einen Gefallen zu tun. Auch

Dkfm. Helmut H. habe in der mündlichen Verhandlung zugegeben, Elisabeth G. habe für den Erwerb bzw die Abtretung ihres Geschäftsanteiles kein Entgelt bezahlt bzw erhalten. Für Dkfm. Helmut H. sei es ein leichtes gewesen, auf die Geschäftsanteile der anderen Gesellschafter zu greifen. Dies habe Dkfm. Helmut H. mit seiner Vorgangsweise gegenüber seinen Kindern aus erster Ehe und gegenüber Elisabeth G. gezeigt. Wenn die belangte Behörde im Hinblick auf diese Beweise zu der Sachverhaltsfeststellung gelangt ist, die Gesellschaftsanteile seien auf Grund verdeckter Treuhandvereinbarungen gehalten worden, vermag der Verwaltungsgerichtshof die so vorgenommene Beweiswürdigung nicht als unschlüssig zu erkennen.

Als Strohfigur wird im allgemeinen derjenige bezeichnet, der einen (verdeckten) Treuhandauftrag ausführt (vgl das hg Erkenntnis vom 5. März 1990, 89/15/0125, Slg Nr 6484/F, mwA). Soweit die Beschwerdeführerin mit ihrem Vorbringen die Zurechnung der Geschäftsanteile an Dkfm. Helmut H. angreift, ist ihr entgegenzuhalten, daß die belangte Behörde aus einem fehlenden Kapitaleinsatz einzelner Gesellschafter und aus deren Desinteresse an einer

Gewinnausschüttung Schlüsse ziehen konnte, ob sie beim Eingehen der Beteiligung bloß einen verdeckten Treuhandauftrag ausführten. Zudem entspricht es den Erfahrungen des Wirtschaftslebens, daß gerade Abtretungsanbote wie im Beschwerdefall auf die Herausgabe von Treuhandvermögen abzielen (vgl nochmals das hg Erkenntnis vom 20. April 1993).

Die belangte Behörde hat ausgeführt, es liege ein Scheingeschäft in Form einer verdeckten Treuhand vor. Die Treuhand stellt nach herrschender Ansicht kein Scheingeschäft dar (vgl nochmals das hg Erkenntnis vom 5. März 1990). Damit ist jedoch für die Beschwerdeführerin nichts gewonnen, weil bereits das Vorliegen einer verdeckten Treuhand - von dem nach dem oben Gesagten auszugehen ist - für sich allein geeignet ist, den Spruch des angefochtenen Bescheides zu tragen.

Die Beschwerdeführerin hält dem angefochtenen Bescheid weiters entgegen, er enthalte keine Feststellungen über die Ermittlung der Höhe des jeweiligen Hinzurechnungsbetrages für die Streitjahre. Bezüglich der Höhe der Hinzurechnungsbeträge werde bloß auf die dem angefochtenen Bescheid beigefügten Berechnungsblätter verwiesen. In den an Dkfm. Helmut H. geleisteten Vergütungen seien Reisekosten enthalten. Würde man der Ansicht der belangten Behörde folgen, Dkfm. Helmut H. sei an ihr wesentlich beteiligt, wären jedenfalls die an Dkfm. Helmut H. bezahlten Reisekostenersätze nicht hinzurechnungspflichtig, weil diese Reisekostenersätze bei ihm als Betriebsausgaben abzugsfähig wären.

Dieses Vorbringen erweist sich im Hinblick auf das im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof geltende Neuerungsverbot als unbeachtlich, zumal die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren ausreichend Gelegenheit hatte, zur Höhe der Hinzurechnungsbeträge Stellung zu nehmen. Konkrete Angaben hinsichtlich deren Höhe läßt auch die Beschwerde noch vermissen.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1993140181.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at