jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Beschluss 2021/1/20 Ra 2020/15/0056

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.01.2021

Index

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

Norm

BAO §21
EStG 1988 §2 Abs1

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofräte MMag. Maislinger sowie Mag. Novak als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhart, über die Revision des P L in F, vertreten durch Dr. Felix Karl Vogl, Rechtsanwalt und Steuerberater in 6780 Schruns, Gerichtsweg 2, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 5. März 2020, Zl. RV/1100126/2014, betreffend Einkommensteuer 2009, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Der Revisionswerber hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von € 553,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Der Revisionswerber war im Streitjahr u.a. Alleingeschäftsführer und Gesellschafter (Beteiligung 24%) der B GmbH (weitere Gesellschafterin war seine Ehefrau). Weiters war er auf der Grundlage eines Geschäftsführervertrages vom 31. August 2007 Geschäftsführer der schweizerischen L AG; der Revisionswerber und seine Ehefrau hielten (insgesamt) 10% der Aktien an dieser Gesellschaft. Neben seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Geschäftsführertätigkeit bei der L AG bezog der Revisionswerber u.a. auch negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

2 Im Bericht über das Ergebnis der u.a. Einkommensteuer 2009 betreffenden Außenprüfung vom 7. Jänner 2013 wurde u.a. festgehalten, eine Zahlung der L AG an die B GmbH im Jahre 2009 in Höhe von 151.123,55 € sei als Geschäftsführerbezug beim Revisionswerber zu erfassen.

3 Mit Bescheid vom 10. Jänner 2013 setzte das Finanzamt - nach Wiederaufnahme des Verfahrens - die Einkommensteuer 2009 neu fest. Es verwies dazu auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung.

4 Der Revisionswerber erhob gegen den neuen Einkommensteuerbescheid Berufung. Er wandte sich gegen die

Zurechnung der Zahlung der L AG an die B GmbH an ihn persönlich. Er habe mit Geschäftsführervertrag vom 31. August 2007 ein Anstellungsverhältnis mit der L AG begründet. Die dafür ausbezahlten Geschäftsführerhonorare seien regelmäßig erfasst und versteuert worden. Er sei zu diesem Zeitpunkt Alleingeschäftsführer und zu 24% Gesellschafter der B GmbH gewesen; die restliche Stammeinlage sei bis Februar 2012 von seiner Ehefrau gehalten worden. Die B GmbH habe ein negatives Eigenkapital aufgewiesen, die Gesellschaft habe nur durch Privatbürgschaften seiner Ehefrau eine Insolvenz vermeiden können. Die wirtschaftlichen Schwierigkeiten der B GmbH seien der Hintergrund dafür gewesen, dass betreffend seine Arbeitsaufnahme als Geschäftsführer der L AG eine Abwerbeprämie zugunsten der B GmbH vereinbart worden sei. Als Gegenleistung würden von der B GmbH auch Leistungen an die L AG erbracht. Mit der Zahlung der Leistungen über 150.000 € an die B GmbH sei die Abwerbeprämie hinfällig geworden. Die Zahlung sei zutreffend bei der B GmbH (und nicht beim Revisionswerber) erfasst worden.

5 Mit Beschwerdevorentscheidung vom 14. Jänner 2014 wies das Finanzamt die - nunmehr als Beschwerde zu behandelnde - Berufung als unbegründet ab. Das Finanzamt führte insbesondere aus, mit E-Mail der L AG vom 30. Juni 2009 sei dargelegt worden, mit einer Zahlung der L AG an die B GmbH seien sämtliche zusätzliche allfällige Boni, Entschädigungen, Umsatzbeteiligungen usw. des Revisionswerbers abgegolten. Die in der zu Grunde liegenden Rechnung der B GmbH an die L AG verrechneten Leistungen seien solche gewesen, die an der Person des Revisionswerbers gehaftet seien und nur von diesem persönlich hätten erbracht werden können. Diese Einkünfte könnten daher nur dem Revisionswerber zugerechnet werden. Die für die Zurechnung der Einkünfte geforderte Dispositionsbefugnis sei einzig und allein beim Revisionswerber gelegen. Daran ändere auch nichts die vom Revisionswerber und seiner Ehegattin vorgenommene Protokollierung einer Gesellschafterversammlung der B GmbH, wonach für die Überlassung des Revisionswerbers von der L AG ein Honorar zu zahlen sei. Eine entsprechende Vereinbarung sei vom damaligen Verwaltungsrat der L AG niemals unterfertigt worden. Die vom Nachfolger des Verwaltungsrates über drei Jahre nach Beendigung der Tätigkeit des Revisionswerbers abgegebene Bestätigung, dass über eine Abwerbeprämie Gespräche geführt worden seien, die aber mit Zahlung der Rechnung an die B GmbH hinfällig geworden seien, lasse nicht erkennen, dass eine solche Vereinbarung tatsächlich bestanden habe.

6 Der Revisionswerber beantragte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

7 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG unzulässig sei.

8 Begründend führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, die im Jahr 2001 gegründete B GmbH, die in der Veredelung und Bearbeitung von Flachglas tätig gewesen sei, habe mit Ausnahme des Jahres 2006 nur Verluste erzielt; sie habe keine Dienstnehmer beschäftigt, ein Geschäftsführerhonorar sei nicht verrechnet bzw. bezahlt worden. Im Jahr 2012 sei sie gemäß § 5 Umwandlungsgesetz in eine Personengesellschaft umgewandelt worden.

9 Die L AG sei primär im Kauf und Verkauf sowie im nachhaltigen Aufbau und der Nutzung von land- und forstwirtschaftlichen Plantagen tätig gewesen. Die L AG sei ein Forstwirtschafts- und Dienstleistungsunternehmen, das über das Internet die Direktinvestition bzw. eine langfristige Geldanlage in Teakbäume auf Plantagen in Zentralamerika bewerbe; sie sei Ansprechpartner für die Anleger (die Investoren erhielten zusammen mit dem Kaufvertrag eine Baumeigentumsurkunde), halte den Kontakt zu den Ländergesellschaften und bilde die Bewirtschaftungsrücklagen in einer Stiftung. Der Revisionswerber sei als Geschäftsführer an der Spitze der L AG gestanden und habe zahlreiche Rundreisen durch Zentralamerika auf der Suche nach Ländereien mit hohem Erfolgspotential unternommen. Es seien vor Ort auch regelmäßige Inspektionen der Plantagen vorgenommen worden.

10 Aus seiner Geschäftsführertätigkeit bei der L AG habe der Revisionswerber unstrittig Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt.

11 Mit E-Mail der L AG vom 30. Juni 2009 sei u.a. ausgeführt worden, dass sämtliche - zusätzlich zum laufenden Geschäftsführerhonorar anfallenden - Boni, Entschädigungen, Umsatzbeteiligungen usw. des Revisionswerbers mit einer Zahlung von 150.000 € an die B GmbH abgegolten seien. Dieser Zahlung der L AG sei eine Rechnung der B GmbH zu Grunde gelegen, mit welcher die B GmbH Leistungen des Revisionswerbers in Umsetzung des Konzeptes als Geschäftsführer der L AG vor Ort in Zentralamerika im Zeitraum vom 1. September 2007 bis 30. Juni 2009 mit einem Betrag von 150.000 € verrechnet habe.

12 Das Finanzamt habe in der Beschwerdevorentscheidung den Sachverhalt umfassend dargelegt und daraus die richtigen rechtlichen Schlüsse gezogen; das Bundesfinanzgericht schließe sich diesen Ausführungen vollinhaltlich an.

Für eine Zurechnung der in Rede stehenden Zahlung beim Revisionswerber sprächen folgende Überlegungen: Der Revisionswerber sei im fraglichen Zeitraum tatsächlich für die L AG als angestellter Geschäftsführer tätig gewesen; die in Rechnung gestellten Leistungen beträfen ausschließlich Leistungen, welche er persönlich während aufrechtem Dienstverhältnis zur L AG erbracht habe; diese Leistungen hafteten an der Person des Revisionswerbers und nicht an der B GmbH; die Tätigkeit der B GmbH sei schon seit ihrer Gründung stark eingeschränkt gewesen, es seien keine nennenswerten Umsätze und mit Ausnahme des Jahres 2006 ausschließlich Verluste erzielt worden, sie habe keine Dienstnehmer beschäftigt; der strittigen Zahlung sei keine zweiseitig verbindliche (schriftliche) Vereinbarung zwischen der L AG und der B GmbH zugrunde gelegen, eine solche sei auch nicht vorgelegt worden (hiezu werde auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten verwiesen); für die Geschäftsführung bei der B GmbH sei dem Revisionswerber kein Honorar gezahlt worden; mit E-Mail vom 30. Juni 2009 habe die L AG ausdrücklich erklärt, dass sämtliche zusätzlichen Ansprüche des Revisionswerbers mit der erfolgten Zahlung an die B GmbH abgegolten seien; in diesem Zusammenhang sei auch zu berücksichtigen, dass die im konkreten Fall für einen in verantwortlicher Leitungsposition agierenden Alleingeschäftsführer laufend gezahlten Gehälter mit 2.500 € netto pro Monat - im Verhältnis zu Schweizer Managergehältern - sehr niedrig bemessen gewesen seien und damit für die Qualifizierung der in Rede stehenden Zahlung als zusätzliches Geschäftsführerhonorar auch der Höhe nach durchaus Spielraum geboten habe; auf Grund seiner Spitzenposition in beiden Gesellschaften seien Dispositionsbefugnisse hinsichtlich der strittigen Einkünfte beim Revisionswerber gelegen.

13 Es sei somit nicht rechtswidrig gewesen, wenn das Finanzamt diese Zahlung der L AG dem Revisionswerber zugerechnet bzw. als ihm zugeflossen gewertet habe und gleichzeitig diese Zahlung als gewinn- bzw. steuerneutrale Einlage des Revisionswerbers in die B GmbH eingestuft habe. Diese Zahlung habe ihre Wurzel im Dienstverhältnis des Revisionswerbers zur L AG und sei als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft des Revisionswerbers einzustufen.

14 Von einer Abwerbeprämie habe im konkreten Fall schon auf Grund des Rechnungswortlautes bzw. der konkret abgerechneten Leistungen nicht ausgegangen werden können. Abgesehen davon, dass die entsprechende Vereinbarung der B GmbH vom 17. August 2007 von der L AG nicht unterzeichnet worden sei, sohin dieser Zahlung keine schriftliche Vereinbarung zugrunde gelegen sei, spreche gegen eine Abwerbeprämie die Erklärung der L AG vom 12. November 2012, wonach zwar über eine Abwerbeprämie mit dem damaligen Verwaltungsrat Gespräche geführt worden seien, diese aber mit Zahlung der Rechnung der B GmbH hinfällig geworden sei. Zum angesprochen Wettbewerbsverbot (§ 24 GmbHG) sei zu sagen, dass ein solches angesichts der Verschiedenheit der Geschäftszweige bzw. der für den jeweiligen Geschäftszweig charakteristischen Geschäfte der in Rede stehenden Gesellschaften nicht bestanden habe. Die B GmbH sei nicht vor schädlichem Wettbewerb durch mögliche konkurrenzierende Verwertung von Insiderwissen zu schützen gewesen. Der Zweck des Wettbewerbsverbots bestehe nicht darin, der Gesellschaft die ungeschmälerte Arbeitskraft des Geschäftsführers, sondern die Geheimhaltung ihrer Interna zu sichern.

15 Gesamthaft gesehen sei die Zahlung an die B GmbH nur durch die Gesellschafterstellung der Ehegatten erklärbar. Verfüge der Revisionswerber über sein Geschäftsführerhonorar, ergebe sich daraus keine Änderung der Zurechnung. Es sei ihm auch dann zuzurechnen, wenn er den Anspruch darauf der unter dem Einfluss der Ehegatten stehenden B GmbH abtrete.

16 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die Revision.

17 Nach Einleitung des Vorverfahrens hat das Finanzamt eine Revisionsbeantwortung eingebracht.

18 Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

19 Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen. Ein derartiger Beschluss ist in jeder Lage des Verfahrens zu fassen (§ 34 Abs. 3 VwGG).

20 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen

der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen.

21 Zur Zulässigkeit wird in der Revision geltend gemacht, es fehle an Rechtsprechung zur Frage, unter welchen Voraussetzungen die Vereinbarung eines Geschäftsführers und Gesellschafters einer GmbH mit dieser GmbH, wonach er aufgrund eines wirtschaftlichen und finanziellen Fehlschlages während seiner Amtszeit als Geschäftsführer sämtliche seiner bisherigen und zukünftigen Erfindungen der GmbH zur Verfügung stellen müsse, steuerlich anerkennungsfähig sei. Es fehle weiters an Rechtsprechung dazu, unter welchen Voraussetzungen eine solche Vereinbarung dazu führe, dass eine Abwerbeprämie, welche zwischen der GmbH und einer dritten Kapitalgesellschaft dafür vereinbart werde, dass dieser Geschäftsführer seine Tätigkeit für die GmbH stark einschränke und der dritten Kapitalgesellschaft fortan als Geschäftsführer diene, steuerlich als Betriebseinnahme der GmbH anzusehen sei. Schließlich fehle es generell - nämlich unabhängig von einer zugrunde liegenden Vereinbarung zwischen Gesellschafter-Geschäftsführer und GmbH - an Rechtsprechung zur Frage, welche Voraussetzungen erfüllt sein müssen, damit die zwischen einer GmbH und einer weiteren Kapitalgesellschaft vereinbarte Abwerbeprämie dafür, dass der Geschäftsführer fortan der dritten Kapitalgesellschaft als Geschäftsführer diene und er seine Tätigkeit für die GmbH im Zuge dessen stark einschränke, steuerlich als Betriebseinnahme der GmbH und nicht als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit des Gesellschafter-Geschäftsführers anzuerkennen sei.

22 Damit wird die Zulässigkeit der Revision nicht aufgezeigt.

23 Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass es das zwischen dem Gesellschafter einer GmbH und der GmbH bestehende Naheverhältnis gebietet, behauptete Vereinbarungen an jenen Kriterien zu messen, welche für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die Vereinbarung muss demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden. Diese Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung (vgl. z.B. VwGH 18.10.2017, Ra 2016/13/0050, mwN). Die Revision ist sohin - entgegen dem Vorbringen des Revisionswerbers - nicht wegen Fehlens von Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu dieser Frage zulässig. Die vom Revisionswerber behauptete Vereinbarung zwischen ihm und der B GmbH hätte aber auch noch keine Auswirkungen auf die im vorliegenden Verfahren allein strittige Frage der Zurechnung von Einkünften. Eine derartige Vereinbarung beträfe lediglich das Verhältnis zwischen Gesellschafter-Geschäftsführer und GmbH, nicht aber die Frage, ob Zahlungen eines Dritten bei der GmbH zu erfassen wären oder beim Gesellschafter-Geschäftsführer, der in der Folge die daraus erzielten Vermögenswerte in die GmbH einlegen soll. Einkünfte aus Erfindungen (und deren Zurechnung) sind auch nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens.

24 Wenn sodann in der Revision eine Rechtsfrage zur Vereinbarung einer Abwerbeprämie, die zwischen der GmbH und einer dritten Kapitalgesellschaft getroffen worden sei, genannt wird, so geht diese Frage nicht vom festgestellten Sachverhalt aus. Das Bundesfinanzgericht verwies auf die Begründung der Beschwerdevorentscheidung (wonach eine derartige Vereinbarung niemals bestanden habe) und ergänzend darauf, dass gerade aus den vom Revisionswerber vorgelegten Urkunden eine derartige Vereinbarung nicht ableitbar sei. Es habe zwar Gespräche über eine Abwerbeprämie gegeben, diese seien aber mit Zahlung der Rechnung der B GmbH hinfällig geworden. Wenn in der Revision - schon außerhalb des Vorbringens zur Zulässigkeit - als Verfahrensmangel geltend gemacht wird, das Verwaltungsgericht habe es unterlassen, den Revisionswerber aufzufordern, entsprechende Verträge vorzulegen, so hatte sich der Revisionswerber aber im Verfahren - obwohl bereits im Rahmen der Beschwerdevorentscheidung auf Basis der vorliegenden Urkunden eine entsprechende Vereinbarung verneint worden war - nie auf derartige Urkunden berufen. Auch im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht wurden dazu weder Urkunden vorgelegt noch Beweisanträge gestellt. Schließlich werden auch mit der Revision derartige Urkunden nicht vorgelegt. Ein die Zulässigkeit der Revision begründender, relevanter Verfahrensmangel könnte damit nicht aufgezeigt werden.

25 Im Übrigen entspricht es zur Einkünftezurechnung (§ 2 Abs. 4a EStG 1988 idF des Abgabenänderungsgesetzes 2015, BGBl. I Nr. 163, ist im vorliegenden Verfahren jedenfalls nicht anwendbar; vgl. § 124b Z 298 EStG 1988) der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass das Zurechnungssubjekt derjenige ist, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Maßgeblich ist in erster Linie die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge. Dabei ist eine rechtliche Gestaltung nicht maßgebend, wenn sie dem wirtschaftlichen Gehalt nicht entspricht (vgl. VwGH 4.9.2014, 2011/15/0149, VwSlg. 8933/F). Vor dem Hintergrund, dass im vorliegenden Fall keine Vereinbarung zwischen der

B GmbH und der L AG angenommen wurde, ist der Beurteilung des Bundesfinanzgerichts, die Zahlung der L AG an die B GmbH, die nach der im angefochtenen Erkenntnis geschilderten Mitteilung der L AG vom 30. Juni 2009 zur Abgeltung sämtlicher Leistungen des Revisionswerbers diente, als Einkünfte des Revisionswerbers zu behandeln, vom Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der Prüfung der Zulässigkeit der Revision nicht entgegenzutreten (vgl. VwGH 24.9.2014, 2011/13/0092, VwSlg. 8944/F).

26 In der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

27 Von der vom Revisionswerber beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 1 VwGG abgesehen werden.

28 Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

Wien, am 20. Jänner 2021

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2021:RA2020150056.L00

Im RIS seit

23.03.2021

Zuletzt aktualisiert am

23.03.2021

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at