jusline®
»» Recht. Schnell

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

# TE Vwgh Erkenntnis 1996/10/10 95/15/0208

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 10.10.1996

**Index**

21/03 GesmbH-Recht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

**Norm**

BAO §147;
BAO §20;
BAO §22 Abs1;
BAO §288 Abs1 litd;
BAO §288;
BAO §289;
BAO §92;
BAO §93 Abs3 lita;
BAO §93;
EStG 1988 §2;
EStG 1988 §23 Z1;
EStG 1988 §25;
GmbHG §15 Abs1;
GmbHG §18 Abs1;
KStG 1988 §7;

**Beachte**

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 95/15/0209

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Wetzel, Dr. Steiner, Dr. Mizner und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerden 1. der

F Gesellschaft mbH, und 2. des F, beide in B, beide vertreten durch Dr. O, Rechtsanwalt in D, gegen die Bescheide (Berufungsentscheidungen) der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg (Berufungssenat) vom 30. Oktober 1995,

1. Zl. 1775-2/93, betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer 1989 bis 1991, und 2. Zl. 1801-2/93, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer 1989 bis 1991, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Jeder der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Die Anteile an der Erstbeschwerdeführerin, einer GmbH, werden von der Gattin des Zweitbeschwerdeführers gehalten. Der Zweitbeschwerdeführer ist Geschäftsführer der Erstbeschwerdeführerin, er übt die Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses aus.

Im Jahr 1993 wurden bei den Beschwerdeführern abgabenbehördliche Prüfungen für den Zeitraum 1989 bis 1991 durchgeführt. Unter Tz. 15 des Berichtes über die Buch- und Betriebsprüfung bei der Erstbeschwerdeführerin ist festgehalten: Gegenstand des Unternehmens sei der Verlag und der Vertrieb von Fernunterrichtsmitteln sowie die Erteilung von Fernunterricht. Der Zweitbeschwerdeführer erziele seit 1986 Einnahmen aus einer gewerblichen Tätigkeit, die im wesentlichen in Buchhaltungs- und Lohnverrechnungsarbeiten (im folgenden kurz Buchhaltungsleistungen) bestehe. Seit September 1988 würden diese Einnahmen aus den Buchhaltungsleistungen zwischen den Beschwerdeführern geteilt. Der Zweitbeschwerdeführer habe vorgebracht, durch die Zuweisung dieser Einnahmen habe er der Erstbeschwerdeführerin in Anbetracht ihres rückläufigen Fernschulgeschäftes eine zusätzliche Erwerbsquelle verschafft. Da er als Einzelunternehmer nicht sozialversichert sei, sei er auf das Dienstverhältnis angewiesen; er habe sich somit durch die Überlassung von Umsätzen an die Erstbeschwerdeführerin auch seine Altersversorgung abgesichert. Sein Geschäftsführergehalt habe nach den Feststellungen des Prüfers zwischen ca. 460.000 S und 490.000 S pro Jahr betragen; seine Tätigkeit für die Erstbeschwerdeführerin habe dabei ein zeitliches Ausmaß von höchstens 16 Tagen pro Jahr - zuzüglich des ab 1990 ohnedies gesondert honorierten Zeitaufwandes für fallweise Telefonate, sonstigen Schriftverkehr und das gelegentliche Versenden von Kursunterlagen - umfaßt. Der Zweitbeschwerdeführer habe im Prüfungszeitraum Buchhaltungsleistungen für 21 "Kunden" erbracht; nach seinen Angaben habe er hinsichtlich vieler "Kunden" zum Teil als Einzelunternehmer zum Teil als Geschäftsführer der Erstbeschwerdeführerin die Leistungen erbracht. Eine Zuordnung der Kunden zu den Beschwerdeführern sei nicht möglich, weil jeweils für einzelne Monate der eine und für andere Monate der andere Beschwerdeführer die Einnahmen erfasse. Es sei unbestritten, daß der Zweitbeschwerdeführer sämtliche Buchhaltungsleistungen selber ausübe. Er habe die Einkunftsquelle erschlossen. Er entscheide, welche Einkünfte er erkläre und welche er in die GmbH verlagere. Er trage das Unternehmerrisiko. Sein Verzicht auf Einnahmen zugunsten der Erstbeschwerdeführerin stelle eine Einkommensverwendung dar, die entsprechenden Einkünfte seien daher ihm zuzurechnen. Nach Ansicht des Prüfers würden sohin die Arbeiten betreffend die Buchhaltungsleistungen nicht an die Erstbeschwerdeführerin erbracht und stünden daher in keinem Zusammenhang mit der Geschäftsführerentlohnung; für eine Tätigkeit mit einem Zeitaufwand von höchstens 16 Tagen pro Jahr sei aber ein monatliches Bruttogehalt zwischen 33.000 S und 35.000 S nicht angemessen. Für diese - nach Ausscheiden der Buchhaltungsleistungen verbleibende - Tätigkeit sei ein Entgelt von monatlich 3.000 S angemessen. Vom unangemessenen Teil des Gehaltes sei der Betrag der zu Unrecht der Erstbeschwerdeführerin zugerechneten Einnahmen aus den Buchhaltungsleistungen in Abzug zu bringen, der darüber hinausgehende Betrag stelle verdeckte Gewinnausschüttung dar, die bei der Erstbeschwerdeführerin gewinnerhöhend anzusetzen sei.

In der Berufung gegen die Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide 1989 bis 1991 brachte die Erstbeschwerdeführerin vor, weil ihr Geschäft mit den Fernstudien zurückgegangen sei, sei der Zweitbeschwerdeführer gezwungen gewesen, sich eine weitere Einkunftsquelle zu schaffen. Mit den Buchhaltungsleistungen sei er aber nicht sozialversichert gewesen und habe daher das Dienstverhältnis aufrecht halten müssen. Da die Einkünfte aus dem Fernstudium für ein entsprechendes Gehalt nicht mehr ausgereicht hätten, seien die Buchhaltungsumsätze zum Teil auf die Erstbeschwerdeführerin verlagert worden. Es liege sohin ein maßgeblicher außersteuerlicher Grund für die Verlagerung von Umsätzen vor. Im übrigen werde darauf verwiesen, daß die Frage des Dienstverhältnisses und der Umsatzverlagerung schon Gegenstand der vorangegangenen Betriebsprüfung vom Juli 1990 gewesen sei. Die Zuführung von Einkünften an die Erstbeschwerdeführerin sei damals nicht als Mißbrauch beanstandet worden.

Mit der abweislichen Berufungsvorentscheidung wurde der Erstbeschwerdeführerin vorgehalten, die Erlöse aus den Buchhaltungsleistungen seien willkürlich und wahllos zwischen den Beschwerdeführern aufgeteilt worden. Eine konkrete Zuordnung von "Kunden" an einen der Beschwerdeführer sei nicht möglich. Es fehle jegliche Regelung der

Aufgabenteilung. Vereinbarungen zwischen einer Körperschaft und den Anteilinhabern (bzw diesen nahestehenden Personen) müßten jenen Anforderungen entsprechen, wie sie für die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen unter nahen Angehörigen bestehen. Die Erlöse aus den Buchhaltungsleistungen seien sohin dem Zweitbeschwerdeführer zuzurechnen. Somit seien an die Erstbeschwerdeführerin lediglich Leistungen im Ausmaß von ca 16 Tagen pro Jahr erbracht worden; für diese sei der vom Betriebsprüfer angesetzte Lohn angemessen.

Mit den an den Zweitbeschwerdeführer ergangenen Bescheiden betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer für 1989 bis 1991 erhöhte das Finanzamt die erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb um die von der Erstbeschwerdeführerin erklärten Einkünfte aus den strittigen Buchhaltungsleistungen, setzte die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ausgehend von einem monatlichen Bruttobezug von 3.000 S an und erfaßte die verdeckte Gewinnausschüttung als Einkünfte aus Kapitalvermögen.

Die Berufung des Zweitbeschwerdeführers gegen die Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide enthält, soweit ihr Vorbringen den Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens betrifft, im wesentlichen wortgleiche Ausführungen wie die Berufung der Erstbeschwerdeführerin. Auch die Begründung der abweislichen Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes entspricht jener der an die Erstbeschwerdeführerin ergangenen Berufungsvorentscheidung.

Die Beschwerdeführer beantragten die Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit dem erstangefochtenen Bescheid wurde die Berufung der Erstbeschwerdeführerin als unbegründet abgewiesen. Zwischen den Beschwerdeführern bestehe kein schriftlicher Dienstvertrag. Die im Rahmen des Dienstverhältnisses ausgeübte Tätigkeit des Zweitbeschwerdeführers umfassen nach dessen eigenen Angaben im Rahmen der Einvernahme vom 25. Februar 1993 nur ca. 16 Tage pro Jahr. Zur Rechtfertigung seines Gehaltes von ca. 33.000 S bis 35.000 S habe er Buchhaltungsleistungen auf die Erstbeschwerdeführerin verlagert, es habe aber keine klare Trennung zwischen der Tätigkeit als Einzelunternehmer und jener als Geschäftsführer gegeben. Auch habe die Aufteilung der Honorareinnahmen zwischen den Beschwerdeführern geschwankt. Das Fehlen jeglicher Vereinbarung über das Ausmaß der Zuführung von Erlösen aus den Buchhaltungsleistungen sei nur durch die famlienhafte Beziehung den Beteiligten erklärbar. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise seien sämtliche Erlöse aus den Buchhaltungsleistungen dem Zweitbeschwerdeführer zuzurechnen. Er habe die betreffenden Arbeiten erbracht, er habe die Einkunftsquelle erschlossen, zu ihm bestehe das für solche Arbeiten erforderliche Vertrauensverhältnis. Er entscheide über das Verhältnis, in dem die Einnahmen aufgeteilt würden. Zurechnungssubjekt sei derjenige, der aus der Tätigkeit das Unternehmerrisiko trage, der also die Möglichkeit habe, die sich bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen bzw zu verweigern. Der Zufluß an Dritte ändere nichts an der Zurechnung. Für die verbleibenden Leistungen habe das Finanzamt zu Recht die angemessene Höhe des Geschäftsführerbezuges mit 3.000 S pro Monat angenommen. In der Berufungsverhandlung habe der Zweitbeschwerdeführer vorgebracht, seine Aussage betreffend die 16 Tage Arbeitsleistung pro Jahr hätten sich auf die Verhältnisse im Jahr 1993, nicht aber auf die Streitjahre bezogen; dieses Vorbringen erachte die belangte Behörde als nicht den Tatsachen entsprechend, zumal es erstmals in der Berufungsverhandlung vorgebracht worden sei und vorher das Ausmaß der - zusätzlich zu den strittigen Buchhaltungsleistungen erbrachten - Leistungen trotz der Beschreibung im BP-Bericht und in der Berufungsvorentscheidung nicht bestritten worden ist. Zudem erscheine das Zeitausmaß von 16 Tagen für die im Rahmen der Geschäftsführung erbrachten Tätigkeiten angesichts der Art der im BP-Bericht beschriebenen Tätigkeit durchaus realistisch. Daran vermöge auch die in der Berufungsverhandlung vorgelegte Aufstellung der für die Erstbeschwerdeführerin bzw für das Einzelunternehmen des Zweitbeschwerdeführers erbrachten Arbeitsstunden nichts zu ändern, zumal diese Aufstellung die Art der Tätigkeit nicht anführe. Bei dem sich aus dieser Aufstellung ergebenden Ausmaß von Arbeitsstunden für die Erstbeschwerdeführerin (im Jahr 1989 1323,5 Stunden) wäre im übrigen unerklärlich, aus welchem Grund ihr der Zweitbeschwerdeführer für die Benutzung ihrer Büroräumlichkeiten Miete gezahlt habe. Die überhöhte Entlohnung des Zweitbeschwerdeführers habe ihre Wurzel in der Gesellschafterstellung seiner Gattin. Im Vordergrund sei nicht die angemessene Entlohnung gestanden, sondern die Möglichkeit der Pensionsversicherung in der Höchstbemessungsgrundlage. Der Umstand, daß die abgabenbehördliche Prüfung betreffend Vorjahre die strittige Vorgangsweise nicht beanstandet habe, hindere die Behörde nicht, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen. In der Vorprüfung sei im übrigen eine Angemessenheitsprüfung des Geschäftsführerbezuges nicht vorgenommen worden.

Mit dem zweitangefochtenen Bescheid wurde der Berufung des Zweitbeschwerdeführers insofern Folge gegeben, als

die verdeckte Gewinnausschüttung aus seinem Einkommen ausgeschieden wurde, weil sie seiner Gattin als Alleingesellschafterin der Erstbeschwerdeführerin zuzurechnen sei. Im übrigen wurde die Berufung abgewiesen.

Gegen diese Bescheide wenden sich die im wesentlichen wortgleichen Beschwerden der Beschwerdeführer.

Die belangte Behörde legte die jeweilige Verwaltungsakten vor und erstattete zu jeder der Beschwerden eine Gegenschrift.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die wegen ihres sachlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Beratung und Beschlußfassung verbundenen Beschwerden erwogen:

In den Beschwerdefällen ist zunächst strittig, wem die Einkünfte aus den vom Zweitbeschwerdeführer erbrachten Buchhaltungsleistungen gegenüber ca. 21 "Kunden" zuzurechnen sind.

Einkünfte sind demjenigen zuzurechnen, der die entsprechenden Leistungen erbringt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 11. Juli 1995, 91/13/0154, 0186). Zurechnungssubjekt ist derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Werden vom Geschäftsführer einer GmbH persönlich Dienstleistungen erbracht, so stellt sich die Frage, ob die Einkünfte ihm oder der Gesellschaft zuzurechnen sind. Sie sind dann der Gesellschaft zuzurechnen, wenn der Geschäftsführer bei Eingehen der Vertragsbeziehung zum Dritten, dem gegenüber die Leistungen erbracht werden, als Vertreter der Gesellschaft aufgetreten ist. Im Rahmen des dadurch zustandegekommenen Vertragsverhältnisses zwischen der Gesellschaft und dem Dritten kommt nämlich dann der Gesellschaft die Dispositionsmöglichkeit über die Leistungserbringung zu.

Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, daß der Zweitbeschwerdeführer die Einkunftsquelle "Buchhaltungsleistungen" in den Jahren ab 1986 selbst erschlossen hat. Während er seit 1986 diese Buchhaltungsleistungen als Einzelunternehmer erbracht hat, sind von der Erstbeschwerdeführerin erst seit September 1988 derartige, dem gesellschaftsvertraglichen Gegenstand nicht entsprechende Erlöse ausgewiesen worden. Der Zweitbeschwerdeführer hat stets und damit auch in den Streitjahren die Tätigkeit selbst ausgeübt. In der mündlichen Berufungsverhandlung hat er vorgebracht, er habe Einkünfte, die durch die Buchhaltungstätigkeit erzielt worden seien, der GmbH zur Verfügung gestellt, um sein Gehalt sichern zu können. Sein Vertreter hat auf die Frage des Senatsvorsitzenden, wie die Erstbeschwerdeführerin mit Buchhaltungsarbeiten nach außen hin in Erscheinung getreten sei, lediglich darauf verwiesen, daß sie Rechnungen (für diese Leistungen) erstellt habe.

Bei dieser Sachlage ist nicht erkennbar, daß die Erstbeschwerdeführerin aufgrund eines Vertragsverhältnisses zu den Empfängern der Buchhaltungsleistungen die Dispositionsmöglichkeit über die Leistungserbringung gehabt hätte. Aufgrund des Parteienvorbringens in der Berufungsverhandlung konnte die belangte Behörde davon ausgehen, daß die Erstbeschwerdeführerin ohne die erforderliche Grundlage in der Vertragsbeziehung nach außen lediglich (fallweise) mit der Rechnungslegung in Erscheinung getreten ist. Solcherart kann der Verwaltungsgerichtshof die Zurechnung der Einkünfte aus den Buchhaltungsleistungen an den Zweitbeschwerdeführer nicht als rechtswidrig erkennen. Das Erstellen von Rechnungen ist für die Zurechnung der Einkünfte nicht von entscheidender Bedeutung.

In den Beschwerden wird vorgebracht, die strittige Gestaltung sei aus sozialversicherungsrechtlichen Überlegungen gewählt worden; es liege sohin ein außersteuerlicher Grund und deshalb kein Mißbrauch iSd § 22 BAO vor. Die belangte Behörde habe einen Mißbrauch gar nicht unterstellt, sie hätte aber das Bestehen von Mißbrauch verneinen oder das Vorliegen von Mißbrauch nachweisen müssen.

Es trifft zu, daß die belangte Behörde die strittige Gestaltung nicht als Mißbrauch iSd § 22 BAO gewertet hat. Es besteht aber keine gesetzliche Verpflichtung, in der Begründung eines Bescheides abschließend zum Ausdruck zu bringen, welchen Tatbeständen ein Sachverhalt nicht zu subsumieren war, es sei denn - ein derartiger Fall liegt hier nicht vor -, das Berufungsbegehren ist auf die Rechtsfolge des betreffenden Tatbestandes ausgerichtet.

Soweit die Beschwerdeführer rügen, die belangte Behörde habe sich (aufgrund des Naheverhältnisses der Beschwerdeführer) der typisierenden Betrachtungsweise bedient und sich ein genaues Ermittlungsverfahren erspart, verkennen sie, daß sich die angefochtenen Bescheide mit den tatsächlichen Gegebenheiten des Einzelfalles auseinandersetzen und nicht nur einen typischen Sachverhalt unterstellen.

Nicht nachvollziehbar ist das Beschwerdevorbringen, aufgrund der angefochtenen Bescheide sei es zu einer "Doppelbesteuerung" gekommen. Beim Zweitbeschwerdeführer wurde im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ein Geschäftsführerbezug von jährlich brutto 42.000 S (statt der erklärten Bruttobezüge von

461.953 S (1989), 477.400 S (1990) und 490.874 S (1991) angesetzt; zudem wurden seine Einkünfte aus Gewerbebetrieb um die Einkünfte aus den strittigen Buchhaltungstätigkeiten (156.099 S (1989), 360.759 S (1990), 374.000 S (1991)) erhöht. Bei der Erstbeschwerdeführerin wurden folgende Änderungen vorgenommen: Von den als Betriebsausgaben geltend gemachten Geschäftsführerbezügen (461.953 S, 477.400 S und 490.874 S) wurde ein Betrag in Höhe der angemessenen Geschäftsführerentlohnung (jährlich 42.000 S) und in Höhe der zu Unrecht von ihr erklärten Einnahmen aus den Buchhaltungsleistungen (156.099 S (1989), 360.759 S (1990), 374.000 S (1991)) in Abzug gebracht und die positive Differenz gewinnerhöhend angesetzt. Daraus folgt, daß die Einnahmen aus den Buchhaltungsleistungen im Ergebnis nur beim Zweitbeschwerdeführer erfaßt sind, sodaß keine Doppelbesteuerung vorliegt.

Die Beschwerdeführer bringen vor, der belangten Behörde komme im gegenständlichen Fall ein Ermessensspielraum zu. Es liege daher ein Verstoß gegen Treu und Glauben vor, wenn sie von ihrer bisherigen Verwaltungsübung abgehe. Im Juli 1990 habe ein Betriebsprüfer den Beschwerdeführern erklärt, daß die Aufteilung zwischen ihnen bis zur sozialversicherungsrechtlichen Höchstbemessungsgrundlage des Geschäftsführergehaltes zulässig sei.

Den Beschwerdeführern ist zunächst zu entgegnen, daß das Gesetz in der Frage der Zurechnung von Einkünften kein Ermessen einräumt. Im übrigen ist den Beschwerdeführern zuzustimmen, daß der Grundsatz von Treu und Glauben im Abgabenverfahren Geltung hat. Er besteht jedoch nicht darin, ganz allgemein das Vertrauen eines Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung in der Vergangenheit zu schützen. Vielmehr müßten besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Rechtsauffassung durch die Finanzverwaltung unbillig erscheinen ließe, wie dies z. B. der Fall sein könnte, wenn ein Abgabepflichtiger von der Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert worden ist und sich nachträglich die Unrichtigkeit dieser Vorgangsweise herausstellt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. Juni 1991, 90/13/0156, 0157). Derartige besondere Umstände sind im Beschwerdefall nicht zu erkennen: Der Umstand, daß eine abgabenbehördliche Prüfung eine bestimmte Vorgangsweise des Steuerpflichtigen unbeanstandet gelassen hat, hindert die Behörde nicht, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 16. November 1993, 90/14/0179). Zur Beschwerdebehauptung, der Betriebsprüfer habe erklärt, die Aufteilung der Einnahmen "bis zur sozialversicherungsrechtlichen Höchstbemessungsgrundlage des Geschäftsführergehaltes" sei zulässig, führt die belangte Behörde in ihren Gegenschriften an, daß eine derartige Aussage nicht aktenkundig sei. Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes kann es dahingestellt bleiben, ob eine derartige Äußerung gefallen ist. Zum einen mußte nämlich auch für die Beschwerdeführer erkennbar sein, daß es nicht in die Kompetenz eines Betriebsprüfer fällt, für das Finanzamt abschließend Rechtsfragen zu beantworten. Zum anderen ist aus der von den Beschwerdeführern behaupteten Äußerung des Betriebsprüfers nicht erkennbar, ob sie auf die von der belangten Behörde in sachverhaltsmäßiger Hinsicht angenommene Gestaltung der Dispositionsmöglichkeiten betreffend die Erbringung der Buchhaltungsleistungen Bezug nimmt.

Soweit in den Beschwerden vorgebracht wird, die Zurechnung der Einkünfte an die Beschwerdeführerin wäre dann unbeanstandet geblieben, wenn die gewählte Gestaltung sämtliche Buchhaltungsleistungen erfaßt hätte, ist darauf zu verweisen, daß die Beurteilung fiktiver Sachverhaltsgestaltungen nicht Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens ist.

Aus dem Vorstehenden ergibt sich, daß die Beschwerde die Rechtswidrigkeit der Zurechnung der Einkünfte aus den Buchhaltungsleistungen an den Zweitbeschwerdeführer nicht aufzuzeigen vermag. Von dieser Zurechnung ausgehend hat die belangte Behörde in sachverhaltsmäßiger Hinsicht angenommen, daß der Zweitbeschwerdeführer der Erstbeschwerdeführerin lediglich Leistungen in einem zeitlichen Rahmen von im wesentlichen 16 Tagen pro Jahr erbracht hat. Die Beschwerdeführer bestreiten nicht, daß für Tätigkeiten dieses Umfanges die Geschäftsführerentlohnung nur in der von der belangten Behörde angenommenen Höhe fremdüblich ist. Sie bekämpfen allerdings die Beweiswürdigung der belangten Behörde, auf Grund derer sie dieses zeitliche Ausmaß angenommen hat.

Die Beweiswürdigung unterliegt der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle insoweit, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, dh ob sie den Denkgesetzen und dem allgemeinen Erfahrungsgut entsprechen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 16. Dezember 1993, 88/16/0241).

Aus der im Zuge des Prüfungsverfahrens aufgenommenen Niederschrift vom 25. Februar 1993 ergibt sich, daß der Zweitbeschwerdeführer den Umfang seiner Tätigkeit für die Erstbeschwerdeführerin - abgesehen von fallweisen Telefonaten, Schriftverkehr, und der fallweisen Versendung von Kursunterlagen - mit 16 Tagen pro Jahr angegeben hat. Der Betriebsprüfungsbericht und die Berufungsvorentscheidungen leiten die Unangemessenheit der Geschäftsführerentlohnung aus diesem Umfang der Arbeitsleistungen ab. Erstmals in der mündlichen Berufungsverhandlung wurde vorgebracht, die im Betriebsprüfungsverfahren gemachte Aussage des Zweitbeschwerdeführers würde sich nicht auf den Prüfungszeitraum, sondern auf das Jahr 1993 beziehen, und eine Aufstellung über die im Jahr 1989 für die Erstbeschwerdeführerin erbrachten Arbeitsstunden, aus der sich in keiner Weise der Inhalt der Tätigkeiten ergibt, vorgelegt. Wenn die belangte Behörde bei dieser Sachlage angenommen hat, daß die im Prüfungsverfahren getätigte Aussage sich auf die Prüfungsjahre bezogen hat, und dieser zeitlich früheren Aussage höhere Glaubwürdigkeit zugebilligt hat als der Aussage in der Berufungsverhandlung, so kann dies nicht als unschlüssig angesehen werden. Das Vorbringen, daß die Beschwerdeführer einen Beweisantrag auf Einvernahme des Betriebsprüfers gestellt hätten, erweist sich als aktenwidrig.

Soweit die Beschwerdeführer vorbringen, die - in der Niederschrift vom 25. Februar 1993 als fallweise und untergeordnet bezeichneten - zusätzlichen Arbeiten als Geschäftsführer hätten im Jahr 1993 ein Ausmaß von 80 Tagen erreicht und daher auch für die Streitjahre nicht vernachlässigt werden dürfen, ist ihnen entgegenzuhalten, daß der Zweitbeschwerdeführer selber in der mündlichen Berufungsverhandlung zum Ausdruck gebracht hat, im Jahr 1993 würden seine Leistungen für die Erstbeschwerdeführerin lediglich das Ausmaß von 16 Tagen erreichen. Für die belangte Behörde bestand kein Anlaß, dieses Vorbringen in Zweifel zu ziehen.

Soweit die Beschwerdeführer schließlich vorbringen, sie hätten in der mündlichen Berufungsverhandlung nicht ausreichend Gelegenheit gehabt, ihr Anliegen vorzutragen und zu erläutern, zeigen sie nicht auf, welches Vorbringen zu erstatten sie gehindert gewesen seien. Damit ist die Relevanz eines allfälligen Verfahrensfehlers nicht erkennbar.

Die Beschwerden erweisen sich sohin als unbegründet und waren daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VO BGBl. 416/1994.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1996:1995150208.X00

**Im RIS seit**

03.04.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at