jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1991/7/3 90/14/0221

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 03.07.1991

Index

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

Norm

BAO §22;
BAO §25;
EStG 1972 §27 Abs1 Z1;
EStG 1972 §4 Abs2;
KStG 1966 §8 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Schubert sowie die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Pokorny, Dr. Karger und Dr. Baumann als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Nöst, über die Beschwerde der N GmbH gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Salzburg (Berufungssenat II) vom 27. Juni 1990, Zl. 12-GA4BK-DP/90, betreffend Körperschaftssteuer 1985 und Gewerbesteuer 1985 und 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH veräußerte im November 1985 an ihren geschäftsführenden Alleingesellschafter ein Grundstück im Ausmaß von 305 m2 um S 50.000,--. Anläßlich einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Betriebsprüfung ermittelte der Prüfer in Anlehnung an ein von der Beschwerdeführerin beigebrachtes Schätzungsgutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen den gemeinen Wert des Grundstückes mit S 183.000,-- und behandelte den Differenzbetrag zwischen Kaufpreis und gemeinem Wert als verdeckte Gewinnausschüttung (S 133.000,--). Vom vorgelegten Gutachten wich der Prüfer insofern ab, als er einen Abschlag (15 Prozent) für fehlenden Kanalanschluß nicht zuerkannte, da dieser bereits ihm anerkannten 30 Prozentigen Abschlag Deckung finde.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid folgte die belangte Behörde den Prüfungsfeststellungen. Im von der Beschwerdeführerin vorgelegten Gutachten werde ein Liegenschaftskaufpreis von

S 155.900,-- (290 m2 a S 535,--; 15 m2 a S 50,--) errechnet, was in krassem Widerspruch zum Begehren der Beschwerdeführerin (Quadratmeterpreis von S 164,--) stehe. Dieses Gutachten gehe von Vergleichspreisen im angrenzenden erweiterten Wohngebiet (S 1.300,-- bis S 1.500,-- pro m2) und in einem drei Kilometer entfernten Gewerbegebiet (S 400,-- pro m2) aus und bringe vom daraus errechneten Mittelwert von S 900,-- pro m2 15 Prozent Abschlag mangels Kanalanschluß sowie 30 Prozent Abschlag wegen ungünstiger Grundstückskonfiguration, schlechter Zufahrt sowie Flüssiggaslagerung in Abzug. Daß es sich dabei lediglich um einen theoretischen Wert handle, welcher in Anlehnung an die Gesamtliegenschaft der Beschwerdeführerin ermittelt worden sei, sei nicht nachvollziehbar. Es gebe keinen Hinweis, daß die in unmittelbarer Nähe des Ortskernes gelegene Parzelle für Dritte nahezu wertlos wäre. Die dem Industriegebiet angehörende Liegenschaft weise eine zur Gänze verbaubare 17 m lange Straßenfront auf; der Zugang zum hinteren Grundstücksteil sei durch ein Geh- und Fahrtrecht auf dem Nachbargrundstück gesichert; von einer schlechten Zufahrt könne daher keine Rede sein. Tatsächlich habe der Alleingesellschafter der Klägerin das Grundstück nach Erwerb zur Errichtung eines Bungalows genutzt. Auch der für eine Lastenfreistellung erforderliche Betrag von S 400.000,-- deute darauf hin, daß der entrichtete Kaufpreis von S 50.000,-- nicht dem tatsächlichen Verkehrswert entspreche. Schließlich sei die unterirdische Flüssiggastankanlage (4.900 Liter) erst 1988 errichtet worden. Der Kaufvertrag vom 14. November 1985 beinhalte nichts, was die Verkäuferin zur späteren Errichtung der Anlage auf dem verkauften Grundstück berechtigt hätte. Mit einem einheitlichen 30 Prozentigen Abschlag sei daher das Auslangen zu finden. Bereits die Diskrepanz zwischen den Quadratmeterpreisen der nebeneinander liegenden Grundstücke lasse auf die Absicht der Vorteilsgewährung schließen. Es sei auch unglaubwürdig, daß dem ortsansässigen Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin die erzielbaren Grundstückspreise nicht bekannt gewesen wären. Zwischen der erfolgten Grundstücksveräußerung zu einem unangemessen niedrigen Preis und dem vorgebrachten Umstand, daß der Alleingesellschafter 1985 keinen Geschäftsführerbezug erhalten habe, bestehe nicht der geringste sachliche Zusammenhang. Die verdeckte Gewinnausschüttung aus einer abgeschlossenen Leistungsbeziehung könne nicht durch den von der Beschwerdeführerin angebotenen Ansatz einer zusätzlichen Kaufpreisforderung rückgängig gemacht werden.

Durch diesen Bescheid erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf richtige Anwendung des "§ 8 Abs. 2 KStG" und auf Durchführung eines sorgfältigen und vollständigen Ermittlungsverfahrens verletzt. Sie behauptet in ihrer (am 8. Oktober 1990 zur Post gegebenen und daher entgegen einer Vermutung der belangten Behörde fristgerecht eingebrachten) Beschwerde inhaltliche Rechtswidrigkeit und Verfahrensmängel und beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Die belangte Behörde beantragt in ihrer Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. 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. Hofstätter-Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, § 27 EStG 1972 Tz 18 mit Hinweisen auf die Vorjudikatur).

Mit ihren Ausführungen, es hätte sich angesichts der Besonderheiten des verkauften Grundstückes kein anderer Interessent gefunden, der auch nur S 50.000,-- zu zahlen bereit gewesen wäre, verkennt die Beschwerdeführerin, daß nicht bloß die Käuferposition, sondern insbesondere die Verkäuferposition der Gesellschaft zu berücksichtigen ist. Es kommt im Beschwerdefall daher darauf an, um welchen Preis die Beschwerdeführerin verkauft hätte, wenn sich doch ein anderer Interessent gefunden hätte. Daß sie bereit gewesen wäre, einem Fremden einen Teil ihrer Betriebsliegenschaft um einen Quadratmeterpreis von S 164,-- zu überlassen, behauptet sie selbst nicht. Die Wertberechnung des von der Beschwerdeführerin selbst beigezogenen Sachverständigen ist auch nicht deshalb irrelevant, weil sie sich am Wert der Gesamtbetriebsliegenschaft orientierte: Daß die Gesellschaft einen Liegenschaftsteil verkaufte, wie er gerade den besonderen Bedürfnissen ihres Alleingesellschafters entsprach, was ihn für Dritte uninteressant machte, kann trotz des Vorbehaltes des Sachverständigen betreffend eine Veräußerungsmöglichkeit einen Wertansatz mit - folgte man der Argumentation der Beschwerdeführerin - annähernd Null nicht rechtfertigen. Der Einholung eines weiteren Sachverständigengutachtens bedurfte es in diesem Zusammenhang nicht.

Unrichtig ist, daß die belangte Behörde einen Verkehrswert des verkauften Grundstückes von S 400.000,-- angenommen hätte, weil die kreditgewährende Bank der Beschwerdeführerin für die Herausnahme des Grundstückes aus der Besicherungsdeckung eine Sondertilgung von S 400.000,-- verlangt hatte. Vielmehr hat die belangte Behörde die Höhe dieses Betrages lediglich als Indiz für eine Unterbewertung des Grundstückes angesehen. Dieser Hinweis ist zur Stützung eines Wertansatzes von S 183.000,-- selbst dann geeignet, wenn die Bank die Gelegenheit, eine Sondertilgung zu erreichen, "ausgenützt" haben sollte.

2. Die Beschwerdeführerin beruft sich auf das hg. Erkenntnis vom 23. November 1977, Zl. 410, 618/77, wonach es dem Wesen der verdeckten Gewinnausschüttung entspricht, daß eine subjektive auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentschließung der Körperschaft vorliegt. Der Verwaltungsgerichtshof hat es in der Folge aber schon wiederholt als zulässig angesehen, aus den Umständen des betreffenden Falles auf die Absicht der Vorteilsgewährung zu schließen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 26. September 1985, Zlen. 85/14/0051, 0052, vom 10. Dezember 1985, Zl. 85/14/0080, und vom 27. Juni 1989, Zlen. 88/14/0131, 0132). Nichts anderes hat die belangte Behörde im Beschwerdefall getan. Hiebei hat sie einerseits das Ausmaß der Preisdivergenz, andererseits die Kenntnis des geschäftsführenden Alleingesellschafters der Beschwerdeführerin von den lokalen Grundstückspreisen ins Treffen geführt. Der Beschwerdeführerin ist es nicht gelungen aufzuzeigen, daß diese Erwägungen unschlüssig wären.

Es mag sein, daß der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin aus betrieblichen Gründen seine Wohnung in unmittelbarer Nähe des Betriebes gewählt hat; an der Unterbewertung des gekauften Grundstückes ändert dies nichts. Die Lage des Grundstückes ist bei der Wertermittlung ohnehin berücksichtigt worden. Wäre ein gesellschaftsfremder Geschäftsführer oder Betriebsleiter eingesetzt worden, so wäre es allenfalls notwendig gewesen, diesem eine Wohngelegenheit im oder neben dem Betriebsgelände zur Nutzung zu überlassen; die Übertragung eines Teiles des Betriebsgrundstückes ins Eigentum könnte hingegen keineswegs als üblich angesehen werden.

3. Nach Auffassung der Beschwerdeführerin wären auch Gesichtspunkte des Vorteilsausgleiches zu berücksichtigen. Ein solcher findet aber nicht schon statt, wenn den Vorteilen des Gesellschafters aufrechenbare Vorteile der Gesellschaft gegenüberstehen. Es muß vielmehr eine enge Beziehung der Rechtsgeschäfte, innerhalb deren ein Vorteilsausgleich erfolgen soll, bestehen, die Vorteile (Leistungen und Gegenleistungen) müssen in einem eindeutigen Zusammenhang stehen. Weiters muß zum Zeitpunkt der Vorteilseinräumung eine ausdrückliche (eindeutige) wechselseitige Vereinbarung über den Vorteilsausgleich vorliegen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 6. Februar 1990, Zl. 89/14/0034, und vom 22. März 1991, Zlen.90/13/0252, 0253).

Im Beschwerdefall sind diese Voraussetzungen nicht gegeben. Es fehlt bereits an einer vertraglichen Verpflichtung des Liegenschaftskäufers (bzw. seiner Rechtsnachfolger), die Betriebsanlage von einem zu errichtenden Wohnhaus aus auch außerhalb der üblichen Arbeitsstunden zu betreuen, die spätere Errichtung eines Gastankes auf dem Grundstück zu dulden oder der Gesellschaft durch Zurverfügungstellung des Betrages von S 400.000,-- für die Entlassung des verkauften Grundstückes aus der Kreditsicherungsdeckung eine Zinsenersparnis zu ermöglichen. Schon gar keine Rede könnte von einer wirtschaftlichen Einheit mehrerer Verträge sein (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 18. März 1991, Zl. 90/14/0210).

Das Zitat der Beschwerdeführerin aus dem hg. Erkenntnis vom 20. November 1989, Zl. 89/14/0141, betreffend eine "natürliche Symbiose" ist insofern verfehlt, als es sich hiebei lediglich um die Wiedergabe von Parteienvorbringen handelte. Im übrigen lag diesem Erkenntnis ein anders gelagerter Sachverhalt zugrunde; zweifelhaft war damals im gegebenen Zusammenhang nämlich, worin überhaupt der Vorteil des damals beschwerdeführenden GmbH-Gesellschafters gelegen sein sollte. Auch aus dem bereits oben zitierten hg. Erkenntnis vom 6. Februar 1990, Zl. 89/14/0034, ist für die Beschwerdeführerin nichts zu gewinnen.

4. Soweit die Beschwerdeführerin die bloße Erwartung eines bestimmten Verhaltens ihres Alleingesellschafters ins Treffen führt, bezieht sich die belangte Behörde zu Recht auf die Kriterien, die im Rahmen der Beweiswürdigung für die steuerliche Anerkennung von Verträgen nicht nur zwischen nahen Angehörigen, sondern auch zwischen einer GmbH und ihrem beherrschenden Gesellschafter gelten (vgl. die hg. Erkenntnis vom 26. September 1985, Zl. 85/14/0079, und vom 19. März 1986, Zlen. 83/13/0109, 0139). Es war nicht rechtswidrig, wenn die belangte Behörde angebliche, nach außen nicht zum Ausdruck kommende, inhaltlich nicht klar determinierte Überlegungen des Alleingesellschafters der Beschwerdeführerin nicht berücksichtigt hat.

Daraus ergibt sich, was im besonderen den - lange nach Kaufvertragsabschluß errichteten - Gastank anlangt, daß

dieser bei der Grundstückswertermittlung nicht in Form eines Abschlages einzubeziehen war. Da auch die Zufahrtsverhältnisse keineswegs besonders ungünstig waren, kann der belangten Behörde nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn sie nur den mit 30 Prozent bezifferten Abschlag in Ansatz gebracht hat.

5. Die Beschwerdeführerin behauptet schließlich, es könne nur als allfälliger Vollziehungsfehler gewertet werden, wenn die selbstverständlichen Gegenverpflichtungen nicht vertraglich festgeschrieben worden seien. Damit zeigt sie aber gegebenenfalls nur Unterlassungen bei der Vertragsgestaltung, nicht aber Fehler bei der Vollziehung des vertraglich Vereinbarten auf. Auch das Vorbringen, die Bewertung der Liegenschaft mit S 50.000,-- gehe auf den Rat der vormaligen Steuerberatung der Beschwerdeführerin zurück, spricht nicht für einen allenfalls relevanten Tatbestandsirrtum, sondern gerade für das Vorliegen der subjektiven Komponente einer verdeckten Gewinnausschüttung: Die Beschwerdeführerin hatte die Bewertung nach den ihr vertrauten, tatsächlichen örtlichen Gegebenheiten vorzunehmen oder nötigenfalls hiefür geeignete Personen beizuziehen, anstatt es einer angeblichen "Pfuscherkanzlei" (Vorbringen in der Berufungsverhandlung) zu überlassen, willkürlich einen günstig erscheinenden Wertansatz zu finden.

Zum Wunsch der Beschwerdeführerin, die verdeckte Gewinnausschüttung durch die nachträgliche Einstellung einer Forderung in die Bilanz des Verkaufsjahres rückgängig zu machen, ist noch auf das hg. Erkenntnis vom 19. Mai 1987, Zl. 86/14/0179, zu verweisen, wonach die in einem Vorjahr als verdeckte Gewinnausschüttung erfolgte Vorteilsgewährung durch eine - im vorliegenden Fall bloß angebotene - Korrekturhandlung nicht mehr rückwirkend beseitigt werden kann (vgl. auch Putschögl-Bauer-Quantschnigg, Kommentar zur Körperschaftssteuer, § 8 KStG 1966 Tz 67 ff).

Der angefochtene Bescheid läßt somit keine Rechtswidrigkeit erkennen. Die Beschwerde war daher gemäß§ 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. Nr. 104/1991, insbesondere deren Art. III Abs. 2.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1991:1990140221.X00

Im RIS seit

06.07.2001

Zuletzt aktualisiert am

23.02.2015

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at