

# TE Vwgh Erkenntnis 1991/3/18 90/14/0210

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 18.03.1991

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

36 Wirtschaftstreuhand;

## Norm

BAO §21;

BAO §22 Abs1;

BAO §23 Abs1;

EStG 1972 §2 Abs3 Z2;

EStG 1972 §2 Abs3 Z4;

EStG 1972 §2 Abs3 Z5;

EStG 1972 §22 Abs1 Z1;

EStG 1972 §25 Abs1 Z1;

EStG 1972 §27 Abs2 Z2;

WTBO;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Pokorny, Dr. Karger und Dr. Baumann als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des K gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat III) vom 29. Juni 1990, Zl. 6/110/3-BK/Gr-1990, betreffend Einkommensteuer 1983 bis 1985, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 11.690,- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Aufwandsatzmehrbegehren wird abgewiesen.

## Begründung

Zum Sachverhalt wird auf das hg. Erkenntnis vom 15. Jänner 1991, Zl.90/14/0208, verwiesen.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid wurde bei den Einkünften des Beschwerdeführers aus Kapitalvermögen eine verdeckte Gewinnausschüttung (ein Viertel der Bezüge als Gesellschafter-Geschäftsführer der zur hg. Zl. 90/14/0208 beschwerdeführenden GmbH) berücksichtigt; bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit erfolgte eine Gewinnzurechnung "für fehlenden Gewinnanteil", weil in der Weitergabe der vollen erzielten

Steuerberatungshonorare an die GmbH - ohne Abzug eines Anteiles für die sogenannte Außentätigkeit, die Nutzungsüberlassung des Kundenstockes und das Haftungsrisiko des Beschwerdeführers - beim Beschwerdeführer als Einzelunternehmer eine Barentnahme und bei der GmbH eine verdeckte Bareinlage in der geschätzten Höhe von 8 Prozent der weiterverrechneten Umsätze gelegen sei. Die Kriterien für die Zulässigkeit eines Vorteilsausgleiches seien nicht erfüllt.

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch diesen Bescheid in seinem Recht darauf verletzt, daß Leistungen aufgrund des Betriebsüberlassungs- sowie des Dienstvertrages weder als verdeckte Gewinnausschüttung noch als verdeckte Einlage gewertet würden. Er beantragt, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, in eventu Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwohen:

Was die Qualifikation eines Viertels der Geschäftsführerbezüge des Beschwerdeführers als verdeckte Gewinnausschüttung anlangt, genügt es, auf das bereits zitierte Erkenntnis vom 15. Jänner 1991 zu verweisen, in dem der Gerichtshof eine gesonderte Betrachtung der sogenannten Außentätigkeit des Beschwerdeführers abgelehnt und dessen Gesamttätigkeit der nichtselbständigen Arbeit zugerechnet hat. Auch bei den Einkünften des Beschwerdeführers aus Kapitalvermögen ist damit der Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung ausgeschlossen.

Mit der Ablehnung einer Aufspaltung der Tätigkeit des Beschwerdeführers in Außen- und Innentätigkeit fällt aber auch die erste Begründung der belangten Behörde für die Annahme einer verdeckten Einlage. Da kein Teil der in Rede stehenden Leistungen dem freiberuflichen Einzelunternehmen des Beschwerdeführers zuzurechnen ist, war in diesem Zusammenhang auch kein Abzug bei der Weitergabe der Klientenhonorare vorzunehmen.

Im Erkenntnis vom 15. Jänner 1991 hat der Gerichtshof bereits die Überlegungen der belangten Behörde zur Begründung einer verdeckten Einlage infolge eines Verzichts auf eine Haftungsvergütung verworfen und hiebei auf den unwiderlegten Bestand einer entsprechenden Haftpflichtversicherung der GmbH Bezug genommen.

Somit verbleibt das Argument der belangten Behörde, das Unterbleiben eines Abzuges wegen Überlassung des Klientenstockes (von dem vertraglich lediglich ein bestimmter, geringfügiger, die Sache nicht berührender Teil ausgenommen wurde) an die GmbH stelle eine verdeckte Einlage dar. Dem hält der Beschwerdeführer zutreffend entgegen, daß der vorübergehenden Nutzung des Klientenstockes durch die GmbH die Ermöglichung der vom Beschwerdeführer angestrebten sozialversicherungsrechtlichen und berufsrechtlichen Vorteile gegenübersteht. Der Beschwerdeführer wollte nämlich Anspruch auf eine ASVG-Pension erwerben und bei aufrechter Berufsbefugnis nach Eintritt des Pensionsfalles den Klientenstock wiederum auf eigene Rechnung im Einzelunternehmen nutzen. Auch unter dem Aspekt des Fremdvergleiches ist es unbedenklich, diese Vorteile, derenthalben die vorliegenden Verträge abgeschlossen wurden, als für die Zukunftssicherung so erstrebenswert und wertvoll anzusehen, daß vom - für die Gegenwart durch Geschäftsführerbezüge versorgten - Beschwerdeführer kein gesondertes Entgelt für die vorübergehende Überlassung des Klientenstockes verlangt werden mußte. Es ist somit auch insoweit keine verdeckte Einlage anzunehmen.

Der Auffassung der belangten Behörde, die Leistungen aus dem Betriebsüberlassungsvertrag wären isoliert zu betrachten, kann sich der Verwaltungsgerichtshof nicht anschließen; vielmehr waren auch die oben genannten, aus dem Abschluß des Dienstvertrages resultierenden Vorteile in die Betrachtung einzubeziehen. Angesichts der Vorgeschichte und des Zweckes der Vertragskonstruktion, der nur durch das Zusammenspiel von Betriebsüberlassungs- und Dienstvertrag erreicht werden konnte, ist der Gerichtshof nämlich der Auffassung, daß die beiden Verträge auf Grund ihres engen Zusammenhanges ihrem Gehalt nach als wirtschaftliche Einheit anzusehen sind. Daß die - mit dem selben Tag wirksamen - Verträge in ihrer schriftlichen Dokumentation unterschiedlich datiert sind, ist hierfür nicht ausschlaggebend. Verfehlt ist im übrigen die in der Gegenschrift vertretene Auffassung der belangten Behörde, eine wirtschaftliche Einheit der Verträge sei auszuschließen, weil jeweils unterschiedliche Sachverhalte geregelt seien. Die Unterschiedlichkeit der Regelungsinhalte mehrerer Teile eines Vertragswerkes hindert deren einheitliche Betrachtung nicht, mag es sich auch um verschiedene Vertragstypen handeln.

Soweit sich die belangte Behörde auf das hg. Erkenntnis vom 6. Februar 1990, Zl. 89/14/0034, stützen will, ist zu bemerken, daß die dort genannten Merkmale der inneren Beziehung der Rechtsgeschäfte und des eindeutigen

Zusammenhanges von Leistung und Gegenleistung im Beschwerdefall ohnehin gegeben sind. Was die Notwendigkeit einer ausdrücklichen (eindeutigen) wechselseitigen Ausgleichsvereinbarung anlangt, ist darauf hinzuweisen, daß es sich im damaligen Beschwerdefall einerseits um die Gewährung eines unverzinslichen Darlehens durch eine Kapitalgesellschaft an einen Gesellschafter-Geschäftsführer, andererseits um die bisherige Abstandnahme von der Geltendmachung von Bürokosten durch eine Personengesellschaft, an der derselbe Gesellschafter ebenfalls mehrheitsbeteiligt war, handelte. Leistung und Gegenleistung standen somit weder von der Person des Leistenden noch von der Sache her in einem eindeutigen engen Zusammenhang. Demgegenüber war es im vorliegenden Fall der wirtschaftlichen Einheit mehrerer Verträge nicht erforderlich, jeweils wechselseitig Ausgleichsklauseln in die Vertragstexte aufzunehmen. Es bestand keine Gefahr der nachträglichen Wahl einer steuerlich günstigen Gestaltung, zumal die gesammelten Verträge der Abgabenbehörde schon von vornherein in Offenlegung ihres Zusammenhanges zur Beurteilung der Frage einer verdeckten Gewinnausschüttung vorgelegt worden waren. Bemerket sei, daß im Betriebsüberlassungsvertrag ohnehin auf den Dienstvertrag mit dem Beschwerdeführer Bezug genommen wird.

Zusammenfassend ergibt sich, daß die belangte Behörde ihren Bescheid sowohl durch die Annahme verdeckter Gewinnausschüttungen als auch durch die Annahme von verdeckten Einlagen mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet hat, weshalb er gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben war. Auf das weitere Beschwerdevorbringen, insbesondere zu den Fragen der steuerlichen Behandlung verdeckter Nutzungseinlagen und der Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben mußte nicht mehr eingegangen werden.

Die Entscheidung über Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991 (Stempelgebührenaufwand: Eingabengebühr für drei Beschwerdeausfertigungen S 120,- x 3 = S 360,-, Beilagenstempel für eine beglaubigte Vollmachtsabschrift S 30,-, für eine Ablichtung des angefochtenen Bescheides S 180,-). Das Aufwandsatzmehrbegehren war abzuweisen.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1991:1990140210.X00

#### **Im RIS seit**

18.03.1991

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

© 2024 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)