jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1990/12/11 89/14/0140

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 11.12.1990

Index

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

Norm

BAO §22 Abs1;
BAO §22 Abs2;
EStG 1972 §23a Abs3;

Beachte

Besprechung in:ÖStZB 1991, 305;

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 1) der X-GmbH, 2) des N gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg (Berufungssenat) vom 23. Mai 1989, Zl. 680-2/88, betreffend Feststellung von Einkünften für 1982, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführer haben dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Zweitbeschwerdeführer ist seit 8. Jänner 1982 Alleingesellschafter der erstbeschwerdeführenden GmbH. In einem zwischen den Beschwerdeführern abgeschlossenen Beteiligungsvertrag vom 8. Jänner 1982 wurde festgehalten, daß der Zweitbeschwerdeführer an der Erstbeschwerdeführerin zum 31. Dezember 1981 mit einer Einlage von S 200.000,-- als atypisch stiller Gesellschafter beteiligt war. Der Vertrag hat unter anderem folgenden Inhalt:

Da das einbezahlte Stammkapital bereits zum 31.12.1981 zur Gänze aufgezehrt ist und der Firma zur Sicherung und deren Weiterbestehen neue Mittel zugeführt werden müssen, übernimmt der Zweitbeschwerdeführer eine weitere stille Beteiligung in Höhe von weiteren S 800.000,--.

Der Zweitbeschwerdeführer erklärt hiemit ausdrücklich, sämtliche Aufwendungen, die durch den oder die Geschäftsführer getätigt werden und die sich aus der Geschäftstätigkeit des Unternehmens nach dem bereits erfolgten Verbrauch des Stammkapitals ergeben, bis zu einem Betrag von insgesamt S 1 Mio zu tragen. Er erklärt sich ferner

bereit, die bis zu diesem Betrag erforderlichen flüssigen Mittel der Firma zur Verfügung zu stellen sowie allenfalls entstehende Verluste bis zu diesem Betrag abzudecken.

Anfallende Gewinne des Unternehmens stehen ebenfalls zu 100 Prozent dem Zweitbeschwerdeführer zu, wobei Behebungen dieser Gewinne jedoch erst dann möglich sind, wenn die Firma über ein Stammkapital in Höhe von S 100.000,-- verfügt und Verlustvorträge abgebaut sind.

Es wird ausdrücklich festgehalten, daß es sich um eine atypisch stille Gesellschaft handelt. Dem Zweitbeschwerdeführer steht deshalb für seine für die Gesellschaft geleisteten Aufwendungen kein Kostenersatz zu, ebenso wie keine Zinsen etc. gewährt werden, der Zweitbeschwerdeführer trägt deshalb das volle unternehmerische wirtschaftliche Risiko aus dem Geschäftsbetrieb des Unternehmens mit einem Betrag bis zu S 1 Mio außerhalb der von ihm übernommenen Stammeinlagen.

Der Zweitbeschwerdeführer ist andererseits am Firmenwert und Vermögen des Unternehmens zu 100 Prozent beteiligt.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid versagte die belangte Behörde dieser Vertragskonstruktion als mißbräuchlich im Sinne des § 22 BAO und als nicht fremdüblich die steuerliche Anerkennung.

Hiedurch und durch die mit der langen Dauer des Rechtsmittelverfahrens verbundenen Nachteile erachten sich die Beschwerdeführer in ihren Rechten verletzt. Sie beantragen den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 22 Abs. 1 BAO bestimmt, daß durch den Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts die Abgabepflicht nicht umgangen oder gemindert werden kann; liegt ein Mißbrauch vor, sind nach dem zweiten Absatz der zitierten Gesetzesstelle die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.

Demnach ist der Steuerpflichtige grundsätzlich nicht gehindert, Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts so einzusetzen, daß er die geringste Steuerbelastung erzielt. Als Mißbrauch anzusehen ist hingegen eine rechtliche Gestaltung, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung findet; es ist dann zu prüfen, ob der gewählte Weg noch sinnvoll erscheint, wenn man den abgabenersparenden Effekt wegdenkt, oder ob er ohne das Resultat der Steuerminderung einfach unverständlich wäre (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 30. Mai 1990, Zl. 86/13/0046).

Erklärtes Ziel der Beschwerdeführer ist es, trotz der für das Unternehmen bestehenden Rechtsform einer GmbH. (der Erstbeschwerdeführerin) eine solche steuerliche Behandlung zu erreichen, als würde es sich um ein Einzelunternehmen des Alleingesellschafters (des Zweitbeschwerdeführers) handeln. Wie die belangte Behörde richtig erkannt hat, läge der abgabensparende Effekt darin, daß der Zweitbeschwerdeführer die ihm im Rahmen des von ihm übernommenen vollen wirtschaftlichen Risikos der Gesellschaft zugewiesenen Verluste (allenfalls vorbehaltlich der Bestimmung des § 23a EStG 1972) mit seinen übrigen Einkünften ausgleichen könnte.

Die Beschwerdeführer behaupten nun, für die Vertragsgestaltung sei der außersteuerliche Aspekt maßgebend gewesen, daß dem Zweitbeschwerdeführer auf Grund seines Dienstvertrages als leitender Angestellter eines anderen Unternehmens jede weitere geschäftliche Tätigkeit untersagt gewesen sei. Aus diesem Grund sei das Auftreten der erstbeschwerdeführenden GmbH. notwendig gewesen.

Zutreffend hat bereits die belangte Behörde darauf hingewiesen, daß es zur Erreichung des genannten Zweckes nicht notwendig war, über die "Zwischenschaltung" der GmbH. (der Erstbeschwerdeführerin) hinaus mit dieser eine atypische stille Beteiligung einzugehen. Dadurch, daß der Zweitbeschwerdeführer nun nicht nur Alleingesellschafter der GmbH., sondern auch ihr stiller Gesellschafter war, wurde der erwähnten Dienstvertragsklausel nicht besser entsprochen und konnte er nicht mehr "im Hintergrund" bleiben, als ohne eine solche stille Beteiligung.

Dem Beschwerdeführer ist es somit nicht gelungen, einen Grund darzustellen, der die in Rede stehende Vertragsgestaltung - vom abgabensparenden Effekt abgesehen - verständlich machen könnte. Die

Beschwerdeausführungen über den Eintritt echter betriebswirtschaftlicher Verluste und die Offenlegung und inhaltliche Eindeutigkeit des Beteiligungsvertrages haben auf die Beurteilung der in Rede stehenden Vertragskonstruktion als Gestaltungsmißbrauch im Sinne des § 22 BAO keinen Einfluß; auch auf die Fremdüblichkeit kommt es in diesem Zusammenhang nicht an.

Schon in seinem von der belangten Behörde zitierten Erkenntnis vom 19. März 1986, Zlen. 83/13/0109, 0139, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, daß eine steuerneutrale, den Wert der Beteiligung erhöhende Einlage - und kein steuerlich absetzbarer Aufwand der Gesellschafter - anzunehmen ist, wenn Gesellschafter einer (wie hier sanierungsbedürftigen) Kapitalgesellschaft dieser Mittel zuführen. Hieran ändert sich auch nichts durch die bloße Erklärung, der Gesellschaft die erforderlichen Mittel nicht in der Eigenschaft als Gesellschafter der Kapitalgesellschaft, sondern in der Eigenschaft als unechter stiller Gesellschafter einer mit der Kapitalgesellschaft gegründeten Mitunternehmerschaft zuführen zu wollen.

Das Beschwerdevorbringen gibt keinen Anlaß von dieser Rechtsprechung abzugehen. Vielmehr ist den Intentionen der Beschwerdeführer im Einklang mit der Auffassung der belangten Behörde entgegenzuhalten, daß im Falle der Wahl der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft diese nicht als Steuersubjekt negiert und die Unternehmertätigkeit einer natürlichen Person fingiert werden kann.

Die lange Dauer des Berufungsverfahrens allein kann - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführer - für die Beurteilung des angefochtenen Bescheides als rechtmäßig oder rechtswidrig keine Auswirkungen haben. Es erübrigt sich daher, auf die diesbezüglichen Bemerkungen der Beschwerdeführer einzugehen.

Die vorliegende Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet, weshalb sie gemäß§ 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. Nr. 206/1989.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1990:1989140140.X00

Im RIS seit

14.02.2002

Zuletzt aktualisiert am

16.02.2011

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at