

TE Vwgh Erkenntnis 2004/3/31 99/13/0260

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 31.03.2004

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

KStG 1988 §8 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Mag. Heinzl, Dr. Fuchs und Dr. Büsser als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerde der Reisebüro B Gesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch Dr. Franz J. Salzer, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Stock im Eisen-Platz 3, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 29. September 1999, Zl. RV/061- 11/09/98, betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum vom 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1994, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Bericht über eine bei der beschwerdeführenden GmbH durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung wurde neben den Beteiligungsverhältnissen der Gesellschafter der Beschwerdeführerin (bis März 1986 Franz B zu 100 %, danach bis Juni 1992 seine Schwester Jutta F zu 100 %, danach wieder Franz B zu 52 % neben seiner Ehefrau und Tochter zu je 24 %) unter anderem festgehalten, dass das von Franz B im Jahr 1979 gemietete Geschäftslokal bei Gründung der GmbH im November 1981 an diese um monatlich S 15.000,-- untervermietet worden sei. In den Bilanzen zum jeweils 31. Dezember der Jahre 1990 bis 1994 sei ein Verrechnungskonto Franz B mit Forderungen gegenüber diesem zwischen rund S 1,8 Mio. und S 2,1 Mio ausgewiesen gewesen. Zwischen dem Autobusunternehmen Franz B und der Beschwerdeführerin sei im März 1982 ein Vertrag über die Einräumung eines Kontokorrentkredites bis zur Höhe von S 1 Mio. eingeräumt worden. Die Kapitaltilgung hätte aus dem bei Pensionsantritt des Franz B erzielten Erlös aus dem Verkauf des Autobusunternehmens erfolgen sollen, Zinsen für den Kredit seien in Form von Gegenleistungen des einzelunternehmerischen Autobusunternehmens an die beschwerdeführende GmbH (unter anderem Verzicht auf Indexanpassung der Miete und Überlassung von Personal) verrechnet worden. Im Jänner 1988 sei der Kreditrahmen von S 1 Mio. auf S 2 Mio. erhöht worden. Im Juni 1991, dem Pensionsantritt von Franz B, sei das Autobusunternehmen verkauft bzw. aufgegeben worden, wobei der erwartete Erlös nicht habe erzielt und das Kapital somit nicht habe getilgt

werden können. Deshalb sei im Juli 1991 eine Zusatzvereinbarung getroffen worden, nach der "jedenfalls bis Ende 1994" die Tilgung des Kredites durch Verkauf eines im Privatbesitz von Franz B befindlichen Grundstückes zu erfolgen gehabt hätte. Gleichzeitig seien 4 % Zinsen vom aushaftenden Kapital vorgeschrieben worden. Eine höhere bzw. fremdübliche Verzinsung sei unterblieben, da Franz B dafür auf eine Indexanpassung des Mietentgeltes verzichtet habe. Im Juli 1994 sei abermals eine Verlängerung des Kreditvertrages bis Ende 1996 erfolgt, da, "wie die Verkaufsbemühungen von Franz B ergeben" hätten, eine "Veräußerung derzeit wirtschaftlich nicht sinnvoll" gewesen sei. In der Folge wird im Prüfungsbericht unter Hinweis auf den im Vertrag vom Juli 1991 vereinbarten "jedenfalls" letzten Tilgungszeitpunkt 1994 die Ansicht der Prüfungsorgane festgehalten, dass mangels jeglicher Bemühungen, die Forderungen gegenüber dem Gesellschafter Franz B zwischen 1991 und 1994 hereinzubringen - es seien vielmehr Erhöhungen der Forderungen zugelassen worden -, davon auszugehen sei, dass die Beschwerdeführerin bewusst auf eine Begleichung der Forderungen verzichtet habe. Darin liege eine verdeckte Ausschüttung, die außerbilanzmäßig dem Betriebsergebnis hinzuzurechnen sei. Die für die verdeckte Ausschüttung vorzuschreibende Kapitalertragsteuer werde von der GmbH getragen.

In der Folge erließ das Finanzamt einen Haftungs- und Zahlungsbescheid über den Zeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1994, mit welchem die beschwerdeführende GmbH als Schuldnerin der Kapitalerträge zur Haftung für die entsprechende Kapitalertragsteuer herangezogen wurde.

In einer gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass Franz B bei der Gesellschaft der überragende Einfluss durch die gesellschaftsrechtliche Mehrheit zustehe. Aus dieser Stellung ergebe sich, dass bereits die Einräumung des Kredites im Jahr 1982 und dessen Erhöhung im Jahr 1989 die "Grundlagen für alle Vorteile bilden, welche Franz B daraus zugeflossen sind und daher unter den Begriff einer verdeckten Gewinnausschüttung zu subsumieren sind". Wenn jene Leistungen, die durch Franz B an die Beschwerdeführerin für die Nutzung des ihm eingeräumten "Kredites" erbracht worden seien, "jenen Zahlungen an Kreditzinsen gegenübergestellt würden, wie sich diese für Franz B dann ergeben hätten, wenn er den letztlich auf S 2 Mio. aufgestockten Kredit nicht bei der Gesellschaft, sondern bei einer Handelsbank aufgenommen hätte", so ergäben sich daraus solche Vorteile für Franz B, welche mit Rücksicht auf die gegebenen Sachumstände eindeutig verdeckte "Gewinnausschüttungen" bildeten. Der Finanzverwaltung seien regelmäßig die Steuererklärungen übermittelt worden, wobei der Behörde sowohl die Stellung des Franz B auf Grund der Aktenlage als auch jene Vorteile bekannt gewesen seien, welche Franz B persönlich daraus gezogen habe. Ausgehend davon wäre demnach bereits der Stand des Verrechnungskontos im Jahresabschluss zum 31. Dezember 1988, als der Kredit sogar auf S 2 Mio. aufgestockt worden sei, als verdeckte "Gewinnausschüttung" zu qualifizieren gewesen. Zu jenem Zeitpunkt, zu welchem die auf die verdeckte Ausschüttung entfallende Kapitalertragsteuer vorgeschrieben worden sei, sei die Verjährungsfrist gemäß §§ 207 Abs. 2, 208 Abs. 1 BAO bereits abgelaufen gewesen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung abgewiesen. Begründend wies die belangte Behörde darauf hin, dass im vorliegenden Fall mit schriftlicher Vereinbarung vom 15. März 1982 dem Gesellschafter-Geschäftsführer Franz B für dessen Autobusunternehmen ein Kontokorrentkredit in Höhe von S 1 Mio. eingeräumt worden sei. Dabei sei eine laufende Verzinsung sowie Rückzahlung aus dem Erlös aus der Veräußerung des Autobusunternehmens vereinbart worden. Diese Vereinbarung entspreche somit im Wesentlichen den nach Lehre und Rechtsprechung normierten Kriterien für die steuerliche Anerkennung des Kontokorrentkredites als echter Darlehensverbindlichkeit. An dieser Beurteilung vermöge auch die mit Zusatzvereinbarung vom 8. Jänner 1988 erfolgte Ausdehnung des Kreditrahmens auf S 2 Mio. und die mit Zusatzvereinbarung vom 4. Juli 1991 erfolgte Prolongierung des Kontokorrentkredites bis Ende 1994 nichts zu ändern, wenn zufolge der Vereinbarung vom 4. Juli 1991 der Erlös aus der Veräußerung des Autobusunternehmens im Jahr 1991 zur Abdeckung der gegenständlichen Kontokorrentverbindlichkeit verwendet worden sei und im Jahr 1994 eine Begleichung der offenen Restschuld aus der Veräußerung des im Privatbesitz von Franz B befindlichen Anteils an einem Grundstück hätte erfolgen sollen. Wenn jedoch laut Zusatzvereinbarung zum Kreditvertrag vom 14. Juli 1994 die Veräußerung des vorstehenden Grundstückes mit dem Hinweis unterblieben sei, dass eine "Veräußerung derzeit wirtschaftlich nicht sinnvoll sei", dieses Grundstück bis dato nicht veräußert worden sei und keinerlei Maßnahmen seitens der Beschwerdeführerin zur Sicherung und Einbringung der zum 31. Dezember 1994 aushaftenden Kontokorrentforderung in Höhe von rund S 1,9 Mio. gesetzt worden seien, so werde im Jahr 1994 mit Rücksicht auf die Anteilseignerschaft von Franz B nachträglich auf eine Rückzahlung des Kontokorrentkredites verzichtet und dadurch eine verdeckte Ausschüttung bewirkt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Im Beschwerdefall gehen beide Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens davon aus, dass die Beschwerdeführerin an ihren Gesellschafter Franz B verdeckte Ausschüttungen erbracht hat. Während die Beschwerdeführerin jedoch die Ansicht vertritt, dass verdeckte Ausschüttungen bereits insofern ab Beginn des Kreditengagements der GmbH gegenüber Franz B erfolgt seien, als die Kreditgewährung einem Fremdvergleich von Anfang an nicht standgehalten habe, die "Vorschreibung der Kapitalertragsteuer daher bereits verjährt" sei, ging die belangte Behörde davon aus, dass die Kreditgewährung zunächst einem Fremdvergleich standgehalten habe und eine verdeckte Ausschüttung erst im Jahr 1994 dadurch erfolgt sei, dass die GmbH in diesem Jahr auf ihre gegenüber Franz B bestehende Restforderung verzichtet habe, die Vorschreibung von Kapitalertragsteuer daher für dieses Jahr noch zulässig gewesen sei.

Die mit der Begründung der "Verjährung" behauptete Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides liegt aus folgenden Gründen nicht vor: Während die belangte Behörde ihrer Beurteilung den Umstand zu Grunde legen konnte, dass der Kreditgewährung (sowie den Aufstockungen des Kontokorrentkredites im Jahr 1988 und den Verrechnungen im Jahr 1991) detaillierte schriftliche Vereinbarungen, wie insbesondere zur Höhe der Verzinsung und zur Art, in welcher Form die vereinbarten Zinsen abzugelten seien, zu Grunde lagen, stützte sich die Beschwerdeführerin in ihrer Berufung lediglich darauf, dass sich bei Gegenüberstellung der Leistungen, die durch Franz B an die Gesellschaft für die Nutzung des ihm eingeräumten Kredites erbracht worden seien, und den Zahlungen an Kreditzinsen, wie sich diese für Franz B ergeben hätten, wenn er den letztlich auf S 2 Mio. aufgestockten Kredit nicht bei der Beschwerdeführerin, sondern bei einer Bank aufgenommen hätte, "solche Vorteile" für Franz B ergeben hätten, welche mit Rücksicht auf die "gegebenen Sachumstände eindeutig verdeckte Ausschüttungen" gebildet hätten. Mit diesem Vorbringen im Verwaltungsverfahren behauptete die Beschwerdeführerin jedenfalls nicht, dass ein Verzicht auf die ab 1982 hingegebenen Geldbeträge bereits zum jeweiligen Zeitpunkt der Hingabe erfolgt wäre. Die von der Beschwerdeführerin als verdeckte Ausschüttung angesprochenen "Vorteile" beschränkten sich vielmehr auf - isoliert betrachtet - allenfalls "günstige" Konditionen des Kredites, betreffen und begründen aber nicht den Verzicht auf die Forderung der GmbH als solche, für welche die strittige Kapitalertragsteuer vorgeschrieben worden war. Worin die angesprochenen Vorteile des Franz B unter Berücksichtigung der getroffenen, auch Vorteilsausgleiche beinhaltende Vereinbarungen konkret bestanden haben, bleibt im Übrigen sowohl im Verwaltungsverfahren als auch in der Beschwerde im Dunkeln.

Soweit die Beschwerdeführerin mit ihrem Beschwerdevorbringen überdies zum Ausdruck zu bringen versucht, dass allein der Umstand einer behaupteten Fremdunüblichkeit einer zwischen Gesellschaft und Gesellschafter abgeschlossenen Vereinbarung eine Beurteilung als verdeckte Ausschüttung erlaubt, ist darauf hinzuweisen, dass eine verdeckte Ausschüttung auch einen subjektiven, auf Vorteilsgewährung gerichteten Willensentschluss der Körperschaft voraussetzt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 3. August 2000, Zl. 96/15/0159). Wenngleich sich die Absicht der Vorteilsgewährung schlüssig aus den Umständen des Einzelfalles ergeben kann, ist im Beschwerdefall nicht zu erkennen, woraus die Beschwerdeführerin angesichts der durch die erfolgten schriftlichen Vereinbarungen dokumentierten Bemühungen, fremdübliche Konditionen zu verwirklichen, die Absicht der Vorteilsgewährung ableitet.

Da sich die Beschwerde somit insgesamt als unbegründet erweist, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 31. März 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:1999130260.X00

Im RIS seit

30.04.2004

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at