

# TE Vwgh Erkenntnis 2002/2/28 97/15/0158

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 28.02.2002

## **Index**

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## **Norm**

KStG 1988 §8 Abs2;

## **Beachte**

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 97/15/0159

## **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. U. Zehetner, über die Beschwerde der J GmbH in O, vertreten durch Mag. Johann Kaltenegger, Rechtsanwalt in 8130 Frohnleiten, Hauptplatz 25, gegen 1. den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 10. Juli 1997, Zl. RV 008-10/06/97, betreffend u.a. Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 1993 bis 1995, und 2. der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 10. Juli 1997, Zl. RV 009- 10/06/97, betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer-Abfuhrdifferenzen für die Jahre 1993 bis 1995, zu Recht erkannt:

## **Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 332,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## **Begründung**

Die beschwerdeführende GmbH betreibt ein Säge- und Hobelwerk. Der Gesellschaftsvertrag wurde am 21. November 1974 von Johann P. und seinen drei Söhnen geschlossen. Vom Stammkapital der Gesellschaft mit 100.000 S übernahm Johann P. 28.000 S und jeder seiner Söhne 24.000 S. Johann P. ist im Jahr 1979 verstorben. In den Streitjahren betrug das Stammkapital 10 Mio S und war in den Händen von S.P. (24 %), R.P. (24 %), F.P. (24 %), J.P. (10 %), R.P. jun. (9 %) und Ro.P. (9 %).

Zur Vorgeschichte wird auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. August 2000, 96/15/0159, 0160, hingewiesen. Streitpunkt bildet der Ansatz von verdeckten Ausschüttungen im Zusammenhang mit einem Darlehen der Juliane P. (der Ehefrau des verstorbenen Johann P.) sowie der Anmietung einer Trockenkammer. Derselbe

Themenkreis war - wie auch die Beschwerde eingangs festhält - Gegenstand des Erkenntnisses zu den Vorjahren (im Folgenden: Vorerkenntnis), mit dem die Beschwerde der Beschwerdeführer gegen die Bescheide der belangten Behörde vom

5. bzw. 11. Juni 1996 betreffend u.a. Körperschaftsteuer 1990 bis 1992 bzw. Haftung für

Kapitalertragsteuerabfuhrdifferenzen 1990 bis 1992 (im Folgenden: Vorbescheide) als unbegründet abgewiesen wurde.

Im Zuge einer die Streitjahre betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung (Prüfungsbericht vom 24. Oktober 1996) wurden entsprechend den Vorbescheiden verdeckte Ausschüttungen hinsichtlich der "Miete Trockenkammer" (die dafür bezahlte Miete von monatlich 90.000 S sei nur im Betrag von 60.000 S angemessen) und des Darlehens Juliane P. (der verrechnete Zinssatz in Höhe von 10 % p.A. liege über der angemessenen Verzinsung von 6 %) angesetzt.

In der Berufung vom 20. Dezember 1996 verwies die Beschwerdeführerin auf das zur Frage der verdeckten Ausschüttungen laufende Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof. Die Anmietung der Trockenkammer sei streng nach wirtschaftlichen und zivilrechtlichen Grundsätzen kalkuliert worden. Wirtschaftliche Effekte im Zusammenhang mit den Geschäftsbeziehungen zur Vermieterin (der Forest Warenhandels GmbH) seien bei der Beurteilung zu Unrecht nicht berücksichtigt worden. Weiters liege kein Vorteilszufluss an die Gesellschafter der Beschwerdeführerin vor (an der Forest Warenhandels GmbH seien nicht die Gesellschafter der Beschwerdeführerin, sondern nur die Ehefrauen dreier Gesellschafter beteiligt). Die an Juliane P. bezahlten Zinsen entsprächen den vertraglichen Vereinbarungen, die zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses entsprechend der damals vorherrschenden wirtschaftlichen Lage und der Risikosituation als durchaus fremdüblich anzusehen gewesen seien. Auf die Ausführungen im Verfahren nach der vorhergegangenen Betriebsprüfung für die Jahre 1990 bis 1992 werde verwiesen.

Mit den angefochtenen Bescheiden gab die belangte Behörde der Berufung im hier interessierenden Umfang keine Folge. In der Begründung des erstangefochtenen Bescheides gab die belangte Behörde die Entscheidungsgründe des entsprechenden Vorbescheides wieder. Zur "Miete Trockenkammer" führte sie u.a. ergänzend aus, auch nach dem nunmehrigen Berufungsvorbringen gebe es keine Anhaltspunkte, warum es in den Geschäftsbeziehungen mit der Forest Warenhandels GmbH zu ausgleichsbedürftigen Äquivalenzverletzungen im Leistungs- bzw. Preisverhältnis gekommen sein sollte. Die Forderung nach einer schriftlichen, inhaltlich klaren, eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Vereinbarung über einen Vorteilsausgleich sei unverzichtbar. Johann P. habe im Jahr 1975 sein Einzelunternehmen in die im November 1974 gegründete Beschwerdeführerin nach den Bestimmungen des Strukturverbesserungsgesetzes eingebracht. Dabei habe die Beschwerdeführerin eine aus dem Jahr 1973 stammende "Darlehensschuld" des Johann P. an seine Ehefrau Juliane in Höhe von 500.000 S übernommen. Diesen Darlehensvertrag habe Johann P. im Zuge des Einbringungsvorganges insofern abgeändert, als er die Verzinsung der wertgesicherten Schuld (500.000 S) von 4 auf 10 % angehoben habe (Notariatsakt vom 6. Dezember 1974). Die neben der Wertsicherung mit 10 % vereinbarte Verzinsung habe der "Vorprüfer" in seinem Bericht als überhöht angesehen. Er sei der Meinung gewesen, zusätzlich zur Wertsicherung sei nur eine Verzinsung von 6 % angemessen. Im Vorbescheid vom 5. Juni 1996 habe sich die belangte Behörde dieser Ansicht angeschlossen. Dieser Entscheidungsbegründung begegne die Beschwerdeführerin im nunmehrigen Verfahren lediglich mit der Behauptung, die vertraglich vereinbarten Zinsen seien nach der damaligen wirtschaftlichen Lage sowie der Risikosituation als fremdüblich anzusehen und sämtliche Betriebsprüfungen für Zeiträume vor 1990 hätten sich an der Zinsvereinbarung nicht gestoßen. Darüber hinaus, etwa was die Einbeziehung der Wertsicherung in den Fremdvergleich und die als Vergleichsbasis herangezogenen, also im gewöhnlichen Geschäftsverkehr für marktüblich erachteten Zinskonditionen betreffe, habe die Beschwerdeführerin keine Bedenken geäußert. Eine Nachweisführung oder Glaubhaftmachung über die wirtschaftliche Situation des Unternehmens zur Zeit der Änderung des Darlehensvertrages sei auch im nunmehrigen Verfahren nicht erfolgt. Schon wegen der Unkündbarkeit des Darlehens seitens der Beschwerdeführerin sei ein Vergleich mit Kapitalmarktdarlehen ausgeschlossen.

Mit dem zweitangefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung gegen die Haftungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer- Abfuhrdifferenzen für die Streitjahre keine Folge. Hinsichtlich des Vorliegens von verdeckten Ausschüttungen verwies die belangte Behörde auf die Ausführungen im erstangefochtenen Bescheid.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Zum "Mietaufwand Trockenkammer" hat der Verwaltungsgerichtshof im Vorerkenntnis ausgeführt, die belangte Behörde habe ihre Argumente, die für eine monatliche Miete von 60.000 S sprächen, ausreichend dargestellt und

begündet. Sie habe dargelegt, weshalb die subjektive Tatseite verdeckter Ausschüttungen erfüllt sei und auch nachvollziehbar begründet, warum die Voraussetzungen für einen steuerlich anzuerkennenden Vorteilsausgleich nicht gegeben seien. Eine verdeckte Ausschüttung liege auch dann vor, wenn Dritte auf Grund ihres Naheverhältnisses zum Anteilsinhaber eine in der Anteilsinhaberschaft wurzelnde Zuwendung erhielten. Der Verwaltungsgerichtshof stimmte im Vorerkenntnis weiters der Auffassung zu, dass auch Körperschaften, an denen dem Anteilsinhaber nahe stehende Personen beteiligt sind, in einer solchen Nahebeziehung stehen können. Es liege bei der gegebenen Konstellation (die Gesellschafter der Vertragspartnerin sind die Ehefrauen der Gesellschafter/und Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, ein Gesellschafter der Beschwerdeführerin ist Geschäftsführer der Vertragspartnerin) eine Situation vor, in der die bei Vertragsabschlüssen gewöhnlicher Weise zu unterstellenden Interessensgegensätze nicht vorlägen. Der Verwaltungsgerichtshof könne der Auffassung der belangten Behörde, der einen Fremdvergleich nicht entsprechende Teil der Monatsmiete stelle eine Vorteilsgewährung an die Vertragspartnerin dar, die den Gesellschaftern der Beschwerdeführerin zuzurechnen sei, rechtlich folgen.

Zum "Mietaufwand-Trockenkammer" ist die Beschwerde, die im Wesentlichen das seinerzeitige Beschwerdevorbringen wiederholt, auf die Begründung des Vorerkenntnisses zu verweisen. Soweit in der Beschwerde unter Hinweis auf die Instandhaltungsverpflichtungen des Vermieters der Trockenkammer gerügt wird, die belangte Behörde habe unvollständig recherchiert, welcher Reparatur- bzw. Instandhaltungsaufwand für die Trockenkammer bisher angefallen sei, ist die Beschwerdeführerin mit diesem erstmals in der Beschwerde relevierten Vorbringen auf das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltende Neuerungsverbot nach § 41 Abs. 1 VwGG zu verweisen. Außerdem unterlässt es die Beschwerde, die Relevanz eines diesbezüglichen Verfahrensmangels konkret aufzuzeigen.

Zum "Darlehen der Juliane P." hielt der Verwaltungsgerichtshof im Vorerkenntnis fest, bei der Darlehensgeberin Juliane P. habe es sich um eine dem geschäftsführenden Gesellschafter Johann P. nahe stehende Person gehandelt. Der Gesellschaftsvertrag der Beschwerdeführerin sei am 21. November 1974 abgeschlossen worden. Die in Rede stehende Änderung des Darlehensvertrages sei am 9. Dezember 1974 erfolgt. Auf Grund dieses zeitlichen Zusammenhangs seien die Handlungen des geschäftsführenden Gesellschafters Johann P. der Beschwerdeführerin zuzurechnen. Die Erhöhung des Zinssatzes von 4 auf 10 % bei Ausschluss der Kündigungsmöglichkeit des Darlehens durch den Darlehensnehmer sei von der belangten Behörde zu Recht als nicht den "Grundsätzen kaufmännischen Handelns" entsprechend angesehen worden.

Die in der Beschwerde erhobene Rüge, die belangte Behörde habe es unterlassen, aufzuzeigen, welcher Durchschnittszinssatz sich in den Jahren der gegenständlichen Betriebsprüfung unter Berücksichtigung der Wertsicherung am Kapitalmarkt ergeben hätte, unterliegt dem Neuerungsverbot nach § 41 Abs. 1 VwGG. Die Beurteilung im Betriebsprüfungsbericht vom 24. Oktober 1996 wurde mit einem Verweis auf die Beurteilung für die Vorjahre, in der es auch als maßgebend erachtet worden war, dass die Belastung mit dem Darlehen der Juliane P. im Zusammenhang mit der vereinbarten Verzinsung und Wertsicherung höher als bei den ungünstigsten Konditionen am Kapitalmarkt gewesen sei, begründet. In der Berufungsschrift vom 20. Dezember 1996 wurde diese Beurteilung nicht etwa wegen diesbezüglich unrichtiger Annahmen bekämpft. Die belangte Behörde musste daher vor Erlassung des angefochtenen Bescheides keine weiteren Ermittlungen über die Konditionen am Kapitalmarkt durchführen. Im Übrigen stellt auch hier die Beschwerde nicht konkret dar, weshalb das gegenständliche Darlehen "im fraglichen Zeitraum praktisch den Bedingungen am Kapitalmarkt entsprochen" hätte und die Berechnungen aus dem letzten "Betriebsprüfungsbescheid" für den vorliegenden Zeitraum "absolut untauglich sind".

Eine verdeckte Ausschüttung setzt definitionsgemäß die Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung oder gesellschafterähnlicher Stellung (Anteilsinhaber) voraus. Die Zuwendung eines Vorteils an den Anteilsinhaber kann - wie bereits mehrfach erwähnt - auch darin gelegen sein, dass eine dem Anteilsinhaber nahe stehende Person begünstigt ist (vgl. etwa auch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12. September 2001, 96/13/0043, 0044). Solche Anteilsinhaber können auch die Rechtsnachfolger der zum Zeitpunkt der Vorteileinräumung beteiligten Gesellschafter sein. Dass Johann P. im Jahr 1979 verstorben ist, hindert somit nicht die Zurechnung der verdeckten Ausschüttungen an die nunmehrigen Gesellschafter, zumal eine familiäre Nahebeziehung (sämtliche Gesellschaftsanteile der Beschwerdeführerin stehen im Eigentum von Mitgliedern der Familie P.) zur Darlehensgeberin Juliane P. auch weiterhin gegeben war.

Die Beschwerde zeigt somit insgesamt keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide auf. Sie war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der gemäß ihrem § 3 Abs. 2 anzuwendenden Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 28. Februar 2002

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2002:1997150158.X00

**Im RIS seit**

26.06.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

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