

TE Vwgh Erkenntnis 1993/3/16 89/14/0123

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 16.03.1993

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

33 Bewertungsrecht;

Norm

BAO §303 Abs4;

BewG 1955 §10 Abs2;

BewG 1955 §13 Abs2;

EStG 1972 §27 Abs1 Z1;

EStG 1972 §93 Abs1 Z1;

EStG 1972 §93;

EStG 1972 §95 Abs2;

KStG 1966 §8 Abs1;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 90/14/0018

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerden der

I reg GenmbH in N, vertreten durch Dr. F, Rechtsanwalt in N, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 2. Mai 1989,

B 72/3 - 4/86, betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 1983, und gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat) vom selben Tag, B 72/2 - 4/86, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens sowie Körperschaftsteuer für das Jahr 1983, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen im Betrag von 6.070 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin, deren Zweck laut Satzung "die Festigung der Marktstellung der durch den Mitgliederkreis repäsentierten Gruppe von Elektrohandwerkern und Elektro-, Radio- und Fernsehfachhändlern durch organisierte

wirtschaftliche und finanzielle Gruppenbildung und Zusammenarbeit mit Wirtschaftstreibenden anderer Geschäftszweige und deren organisierten Gruppen" ist, brachte mit Wirkung ab 1. Jänner 1982 unter Anwendung des Strukturverbesserungsgesetzes in die U Warenhandelsgesellschaft mbH (in der Folge: GmbH) ihren Anteil an einer KG ein. Die Beschwerdeführerin war Alleingesellschafterin der GmbH, wobei sie das Stammkapital in der Höhe von 500.000 S einerseits (100.000 S) bar, anderseits (400.000 S) in Form der genannten Sacheinlage aufbrachte.

Mit Notariatsakt vom 28. Dezember 1983 trat die Beschwerdeführerin ihren Geschäftsanteil an der GmbH zum Nominalwert der jeweils übernommenen anteiligen Stammeinlage an ihre Genossenschafter ab.

Für das Streitjahr erklärte die Beschwerdeführerin, keinen Gewinn mehr erzielt zu haben. Das Finanzamt führte die Veranlagung zunächst erklärungsgemäß durch.

Nachdem das Finanzamt im November 1985 jedoch Kenntnis vom genannten Notariatsakt und damit von der Tatsache erlangt hatte, daß der Geschäftsanteil der Beschwerdeführerin an der GmbH zum Nominale an ihre Genossenschafter übertragen worden war, nahm es das Verfahren von Amts wegen wieder auf und erließ am 4. Dezember 1985 im wiederaufgenommenen Verfahren einen Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 1983, in dem die Körperschaftsteuer mit 400.000 S festgesetzt wurde. Begründet wurde der Bescheid damit, daß eine verdeckte Gewinnausschüttung der Beschwerdeführerin an ihre Genossenschafter vorliege, weil nicht anzunehmen sei, daß an genossenschaftsfremde Personen die Veräußerung des Geschäftsanteils der Beschwerdeführerin ebenfalls zu diesem günstigen Preis erfolgt wäre. Zum 1. Jänner 1983 sei der gemeine Wert des Geschäftsanteils der Beschwerdeführerin mit 260 S je 100 S des Stammkapitals festgestellt worden. Der gemeine Wert des gesamten Geschäftsanteils der Beschwerdeführerin habe daher 1,3 Mio S betragen. Es sei davon auszugehen, daß bei einer Veräußerung an gesellschaftsfremde Personen dieser Betrag als Kaufpreis erzielt worden wäre. Da durch die Veräußerung an die Genossenschafter nur ein Kaufpreis in der Höhe von 500.000 S erzielt worden sei, betrage die verdeckte Gewinnausschüttung 800.000 S.

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 11. Dezember 1985 wurde der Beschwerdeführerin überdies Kapitalertragsteuer in der Höhe von 160.000 S vorgeschrieben.

In den gegen diese Bescheide erhobenen Berufungen führte die Beschwerdeführerin aus, das Finanzamt habe den Wert des veräußerten Geschäftsanteils ohne Abwicklung eines Verfahrens, lediglich in Anlehnung an den noch nicht rechtskräftigen Bescheid betreffend dessen gemeinen Wert, willkürlich festgesetzt. Der gemeine Wert sei überdies unrichtig ermittelt worden, weil weder die Körperschaft-, noch die Kapitalertragsteuer sowie die Rückstellung für Abfertigungen abgezogen worden seien. Der Preis eines Wirtschaftsgutes lasse sich aber ohnedies nicht durch Berechnungen ermitteln, sondern ergebe sich aus Angebot und Nachfrage am Markt. Die Annahme des Finanzamtes, gesellschaftsfremde Personen hätten für den Geschäftsanteil der Beschwerdeführerin 1,3 Mio S bezahlt, entbehre jeder Grundlage. Es liege somit weder eine verdeckte Gewinnausschüttung vor, noch sei Kapitalertragsteuer vorzuschreiben gewesen.

In Ergänzung der Berufung legte die Beschwerdeführerin Abtretungsverträge vom 19. Juni und vom 11. Oktober 1984 vor, womit Geschäftsanteile bezüglich einer Stammeinlage in der Höhe von je 15.000 S an gesellschaftsfremde Personen zum Nominale veräußert wurden. Auch daraus sei ersichtlich, daß die Veräußerung des Geschäftsanteils an die Genossenschafter der Beschwerdeführerin keine verdeckte Gewinnausschüttung darstelle.

Die belangte Behörde hielt der Beschwerdeführerin vor, sie stelle in den Berufungen nur Behauptungen auf. Sie solle diese mit einem Gutachten oder mit schlüssigen, einer Nachprüfung zugänglichen Überlegungen ergänzen. Da die Einbringung des Betriebes (KG-Anteiles) der Beschwerdeführerin in die GmbH zu Buchwerten erfolgt sei, könne der Wert des Geschäftsanteils auch aus dem Verkehrswert des Betriebes ermittelt werden. Schließlich dürfe nicht übersehen werden, daß bei der Bewertung des Anteils die Vorteile für den Betrieb des jeweiligen Erwerbers mitzuberücksichtigen seien.

Diesem Vorhalt entgegnete die Beschwerdeführerin, der Fremdvergleich müsse schon deshalb versagen, weil die Beschwerdeführerin ihren Geschäftsanteil ausschließlich an Genossenschafter veräußert habe, weshalb es vergleichbare Verkäufe an Nichtgenossenschafter nicht gäbe. Allerdings habe es in der Folge zahlreiche Abtretungen von Geschäftsanteilen durch Gesellschafter der GmbH gegeben, wobei als Abtretungspreis immer das Nominale des jeweiligen Anteils am Stammkapital vereinbart worden sei. Daraus sei zu ersehen, daß der gemeine Wert der Geschäftsanteile der GmbH mit deren Nominalwert übereinstimme, weil ein höherer Preis für die Geschäftsanteile auch im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nicht habe erzielt werden können. Für einen wirtschaftlich denkenden

Menschen hätte es keinen vernünftigen Grund gegeben, seinen Geschäftsanteil an eine ihm fremde Person unter dessen Wert zu veräußern. Da die Beschwerdeführerin ihren Genossenschaftern durch die Übertragung ihres Geschäftsanteils zum Nominale somit keinen Vorteil eingeräumt habe, liege schon aus diesem Grund keine verdeckte Gewinnausschüttung vor.

Die belangte Behörde hielt der Beschwerdeführerin daraufhin vor, der Vergleich mit nachfolgenden Veräußerungen an gesellschaftsfremde Personen sei nicht zielführend. Ungeachtet des Vorliegens allfälliger stiller Reserven und der zweifellos gegebenen Vorteile für den Betrieb des jeweiligen Erwerbers habe sich der Verkehrswert des Geschäftsanteils der Beschwerdeführerin wohl deshalb kaum mit dessen Nominale decken können, weil aus der zum 31. Dezember 1983 (drei Tage nach der Abtretung) erstellten Bilanz ersichtlich sei, daß bereits Stammkapital (500.000 S), Reingewinn (rund 245.000 S) und Rücklagen (rund 687.000 S) einen wesentlichen höheren Verkehrswert ergäben.

Auf diesen Vorhalt entgegnete die Beschwerdeführerin, der Preis einer Ware richte sich nach Angebot und Nachfrage. Dabei werde nicht nur steuerlich, sondern auch handelsrechtlich Relevantes berücksichtigt, wie etwa Abfertigungen und zu zahlende Ertragsteuern.

In Ergänzung der Berufung legte die Beschwerdeführerin zwei weitere Abtretungsverträge vom 10. Dezember 1987 und vom 16. August 1988 vor, womit Geschäftsanteile bezüglich einer Stammeinlage in der Höhe von je 15.000 S an gesellschaftsfremde Personen zum Nominale veräußert wurden.

Mit den nunmehr angefochtenen Bescheiden wies die belangte Behörde die Berufungen ab. Hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens führte sie aus, das Finanzamt habe von der Abtretung des Geschäftsanteils der Beschwerdeführerin zum Nominale mit Notariatsakt vom 28. Dezember 1983 unbestrittenmaßen erst im November 1985 Kenntnis erlangt. Diese Kenntnis habe einen im Spruch anders lautenden Bescheid nach sich gezogen. Das Ermessen sei wegen der beträchtlichen Nachforderungen und auf Grund des Vorbringens der Beschwerdeführerin dahingehend zu üben gewesen, daß dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit Vorrang gegenüber dem Prinzip der Rechtssicherheit einzuräumen gewesen sei. Hinsichtlich der Festsetzung der Körperschaftsteuer führte die belangte Behörde aus, durch die Vorlage der mit gesellschaftsfremden Personen abgeschlossenen Abtretungsverträge könne die Beschwerdeführerin für ihren Standpunkt nichts gewinnen. Daraus, daß in allen Verträgen genau der Nominalwert als Abtretungspreis vereinbart worden sei, sei ersichtlich, wie wenig marktgerecht dieser Preis sei. Es sei nämlich nicht vorstellbar, daß der Wert eines Betriebes in einem Zeitraum von vier Jahren unverändert bleibe. Die Beschwerdeführerin habe weiters der Tatsache nichts erwidert, daß bereits die Bilanzpositionen Stammkapital, Rücklagen und Reingewinn zum 31. Dezember 1983 einen wesentlich höheren als den von der Beschwerdeführerin behaupteten Verkehrswert ergäben. Die vorhandenen Vermögenswerte (Forderungen und Bankguthaben) seien überdies leicht verwertbar. Auch die nachfolgende Ertragslage der GmbH, die zu einer Verzinsung des Stammkapitals in der Höhe zwischen 5 % und 8 % in den Jahren 1985 bis 1987 geführt habe, spreche gegen den Standpunkt der Beschwerdeführerin. Zu beachten sei auch der Gesellschaftszweck der GmbH (zentraler Einkauf für die Mitglieder). Der daraus entstehende Vorteil für den Betrieb des jeweiligen Gesellschafters wirke ebenfalls werterhöhend. Hinsichtlich der Vorschreibung der Kapitalertragsteuer führte die belangte Behörde aus, auch verdeckte Gewinnausschüttungen seien steuerabzugspflichtige Kapitalerträge im Sinn des § 93 EStG 1972. Da vom Zufluß der verdeckten Gewinnausschüttung an die Genossenschafter auszugehen gewesen sei, sei Kapitalertragsteuer vorgeschrieben worden.

Die Beschwerdeführerin erhob hinsichtlich des Bescheides B 72/2-4/86 zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Mit dem die Behandlung dieser Beschwerde ablehnenden Beschuß vom 28. November 1989, B 734/89-3, trat der Verfassungsgerichtshof die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof ab. Sowohl in dieser für das hg Verfahren ergänzten als auch in der gegen den Bescheid B 72/3-4/86 erhobenen Beschwerde macht die Beschwerdeführerin Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragt in ihren Gegenschriften die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die wegen ihres engen persönlichen und sachlichen Zusammenhangs zur gemeinsamen Behandlung verbundenen Beschwerden erwogen:

1) Wiederaufnahme des Verfahrens

Die belangte Behörde hat die Zulässigkeit der Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs 4 BAO damit begründet, daß dem Finanzamt der Notariatsakt vom 28. Dezember 1983 betreffend die Abtretung des Geschäftsanteils der Beschwerdeführerin an ihre Genossenschafter zum Nominale unbestrittenmaßen erst im November 1985 zur Kenntnis gebracht worden sei, und die Kenntnis dieser Tatsache zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt habe.

Die Beschwerdeführerin meint, die belangte Behörde hätte trotz des Nichtbestreitens dieser Tatsache durch sie im Verwaltungsverfahren dennoch Ermittlungen darüber anstellen müssen, wann das Finanzamt tatsächlich Kenntnis von der genannten Tatsache erlangt habe. Die belangte Behörde hätte dabei feststellen müssen, daß die Beschwerdeführerin bereits am 16. Jänner 1984 beim Finanzamt den Antrag auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung zur Vorlage beim Handelsgericht zwecks Löschung der Genossenschaft im Handelsregister (nunmehr Firmenbuch) beantragt habe. In diesem Zusammenhang habe die Finanzprokuratur mit dem Finanzamt Kontakt aufgenommen. Sowohl dem Finanzamt als auch der Finanzprokuratur sei damals der gesamte Sachverhalt bekannt gewesen. Die Finanzbehörde habe vom Abtretungsvertrag aber auch deshalb Kenntnis gehabt, weil dieser am 4. Jänner 1984 ordnungsgemäß dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern angezeigt worden sei. Da die Behörde als Einheit anzusehen sei, stehe auch die Kenntnis des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern einer amtsweigigen Wiederaufnahme des Verfahrens durch das Finanzamt entgegen.

Mit diesem Vorbringen ist die Beschwerdeführerin nicht im Recht. Aus dem Antrag auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung konnte das Finanzamt über den Notariatsakt vom 28. Dezember 1983 bzw über dessen Inhalt nichts erfahren. Die Behauptung, dem Finanzamt sei in diesem Zusammenhang der gesamte Sachverhalt vollständig bekanntgegeben worden, steht mit der Aktenlage in Widerspruch. Die belangte Behörde hatte daher keinen Anlaß, trotz der von der Beschwerdeführerin unbestritten gebliebenen Feststellung, das Finanzamt habe erst im November 1985 Kenntnis vom Abtretungsvertrag bzw dessen Inhalt erlangt, weitere Ermittlungen anzustellen. Auch die Kenntnis des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern und allenfalls der Finanzprokuratur im Jahr 1984 hinderten das Finanzamt keinesfalls an einer Wiederaufnahme des Verfahrens am 4. Dezember 1985. Es genügt nämlich nicht, daß der Inhalt des Abtretungsvertrages der "Gesamtorganisation der Abgabenbehörden" zur Kenntnis gelangt ist. Das Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel im Sinn des § 303 Abs 4 BAO ist vielmehr aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen (vgl das hg Erkenntnis vom 19. September 1990, 89/13/0245, mwA).

2) Verdeckte Gewinnausschüttung

Nach Ansicht der Beschwerdeführerin liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung schon deshalb nicht vor, weil den Genossenschaftern der Beschwerdeführerin kein Vermögensvorteil zugewendet worden sei. Aus tatsächlich vorliegenden und dem Finanzamt nachgewiesenen Vergleichsgeschäften ergäbe sich zweifelsfrei, daß der Nominalwert der Beteiligung dem Marktwert entspreche. Es sei den Genossenschaftern, die ihre Anteile an Dritte verkauft hätten, auch nicht gelungen, am Markt einen höheren Preis als den Nominalwert zu erzielen. Da sich ihre Ertrags- und Vermögenssituation in der Zeit zwischen dem 28. Dezember 1983 und den späteren Veräußerungen nicht geändert habe, seien diese Geschäfte für den Vergleich unmittelbar heranzuziehen. Zu berücksichtigen sei auch, daß der einzelne Genossenschafter nur über eine geringe Beteiligung verfüge und eine dominierende Einflußnahme daher nicht denkbar sei. Die belangte Behörde habe sich weder mit der Höhe des am Markt erzielbaren Preises auseinandergesetzt, noch einen Fremdvergleich angestellt. Sie habe lediglich in Anlehnung an die rechtswidrige Vorgangsweise des Finanzamtes rein rechnerisch einen fiktiven Preis festgesetzt. Auch wenn der vom Finanzamt nach dem "Wiener Verfahren" ermittelte gemeine Wert der GmbH-Anteile schon an sich nicht geeignet sei, die Höhe einer verdeckten Gewinnausschüttung zu ermitteln, sei einzuwenden, daß bei dessen Ermittlung die Körperschaftsteuer, die Rückstellung für Abfertigungen und die Kapitalertragsteuer abzuziehen gewesen wären. Wesentlich sei jedoch, daß sich der Wert eines Wirtschaftsgutes nicht durch Berechnungen, sondern nur aus Angebot und Nachfrage am Markt ermitteln lasse. Die Annahme der belangten Behörde, bei der Veräußerung an gesellschaftsfremde Personen wäre ein Preis in der Höhe von 1,3 Mio S erzielt worden, sei durch keinerlei Ermittlungsergebnis begründet. Die vorgelegten Urkunden über spätere Veräußerungen widerlegen diese Annahme vielmehr. Da die belangte Behörde ihre Entscheidung nicht auf Tatsachenfeststellungen, sondern lediglich auf Vermutungen aufgebaut habe, sei das Verfahren hinsichtlich der Feststellung der verdeckten Gewinnausschüttung mangelhaft geblieben.

Die belangte Behörde hat den vom Finanzamt angesetzten Wert der verdeckten Gewinnausschüttung in der Höhe von

800.000 S zwar bestätigt. Dies jedoch nicht mit der Begründung, dieser Wert ergäbe sich als gemeiner Wert der GmbH-Anteile nach dem "Wiener Verfahren", sondern weil die Positionen Stammkapital (500.000 S), Reingewinn (rund 245.000 S) und Rücklagen (rund 687.000 S) in der zum 31. Dezember 1983 erstellten Bilanz schon den vom Finanzamt geschätzten Wert des Geschäftsanteils rechtfertigten. Dazu kämen noch die Erträge der GmbH in den Jahren 1985 bis 1987, die zu einer Verzinsung des Stammkapitals in der Höhe von 5 % bis 8 % geführt hätten. Den Ausführungen der belangten Behörde ist daher insoweit zuzustimmen, als der tatsächliche Wert des abgetretenen Geschäftsanteils jedenfalls über seinem Nominale von insgesamt 500.000 S gelegen ist. Der Schätzung des Wertes der verdeckten Gewinnausschüttung durch die belangte Behörde - insbesondere gestützt auf die genannten Bilanzansätze - hat die Beschwerdeführerin - vom, wie zu zeigen sein wird, unzutreffenden Hinweis auf spätere Abtretungspreise abgesehen - weder im Verwaltungsverfahren, noch in der Beschwerde etwas entgegengesetzt. Die belangte Behörde konnte daher von der Gewährung eines Vermögensvorteiles an die Genossenschafter der Beschwerdeführerin in der Höhe der Differenz zwischen dem geschätzten Wert der Beteiligung und dem vereinbarten Abtretungspreis ausgehen. Unberechtigt ist der Vorwurf, die belangte Behörde habe das Parteiengehör der Beschwerdeführerin dadurch verletzt, daß sie ihr das Ergebnis des Ermittlungsverfahrens nicht zur Kenntnis gebracht und ihr dadurch keine Gelegenheit zur Äußerung gegeben habe. Die Überlegungen der belangten Behörde hinsichtlich des aus der Bilanz zum 31. Dezember 1983 ersichtlichen Wertes des Geschäftsanteils wurden der Beschwerdeführerin zur Kenntnis gebracht. Da sich die belangte Behörde in ihrer Schätzung somit nicht auf den nach dem "Wiener Verfahren" ermittelten gemeinen Wert gestützt hat, können die Einwendungen der Beschwerdeführerin betreffend Abzug von Körperschaftsteuer, Rückstellungen und Kapitalertragsteuer dahingestellt bleiben.

Der Einwand der Beschwerdeführerin, die gleiche Behandlung der Genossenschafter und der gesellschaftsfremden Personen schließe das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung aus, ist nicht berechtigt. Ziel des von Literatur und Rechtsprechung zur Beurteilung der Frage, ob eine verdeckte Gewinnausschüttung als gegeben anzunehmen ist, geforderten Fremdvergleiches ist in Fällen wie dem vorliegenden in der Regel letztlich die Prüfung, ob zwischen Gesellschaft und Gesellschafter ein marktgerechter Preis vereinbart wurde. Die in den Jahren 1984, 1987 und 1988 erfolgte Abtretung von Geschäftsanteilen im Nominale von insgesamt bloß 60.000 S führt keineswegs zu dem Schluß, daß der von den Genossenschaftern entrichtete Abtretungspreis marktgerecht gewesen ist. Zu prüfen ist nämlich, ob die Abtretung von Geschäftsanteilen in den genannten Jahren im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erfolgt ist. Ein derartiger Geschäftsverkehr ist anzunehmen, wenn bei der Bildung des Kaufpreises alle den Preis bestimmenden marktwirtschaftlichen Faktoren des Angebotes und der Nachfrage unter Heranziehung objektiver Wertmaßstäbe berücksichtigt worden sind. Solche objektiven Wertmaßstäbe sind vor allem das Vermögen und die Ertragsaussichten der GmbH. Ein Kaufpreis, bei dem diese Gesichtspunkte nicht entscheidend berücksichtigt worden sind, kann daher nicht als im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielt angesehen werden. Dies bedeutet noch nicht, daß ein Verkauf schon deshalb als nicht im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zustande gekommen anzusehen ist, weil der Kaufpreis vom anhand des Vermögens und der Ertragsaussichten ermittelten inneren Wert der Geschäftsanteile mehr oder weniger abweicht, da ein auf der Grundlage bestimmter Indikatoren von der Abgabenbehörde angenommener innerer Wert der Geschäftsanteile nicht notwendig mit deren Marktpreis zusammenfällt (vgl das hg Erkenntnis vom 20. Jänner 1992, 90/15/0110, mwA). Besteht aber - wie im vorliegenden Fall, wo der Kaufpreis je Geschäftsanteil der Gewinne erzielenden GmbH nicht einmal ein Drittel des unter Berücksichtigung des Vermögens ermittelten Wertes erreicht hat - ein eklatantes Mißverhältnis zwischen dem bei Verkaufen erzielten Preis und dem unter Berücksichtigung des Vermögens ermittelten inneren Wert, rechtfertigt dies die Annahme, daß die nur nach Genehmigung der Generalversammlung an bestimmte, am Betriebsgegenstand der GmbH interessierte Unternehmer im geringfügigen Ausmaß getätigten Verkäufe nicht im gewöhnlichen Geschäftsverkehr und damit marktgerecht zustande gekommen sind.

3) Kapitalertragsteuer

Die Beschwerdeführerin führt zunächst zutreffend aus, daß eine verfahrensrechtliche Bindung zwischen Körperschaftsteuer- und Einkommensteuerbescheid nicht bestehe. Dies wurde von der belangten Behörde auch nicht behauptet. Da die Beschwerdeführerin in ihrer Berufung gegen die Heranziehung zur Kapitalertragsteuer jedoch keine gesonderten Einwendungen erhoben, sondern lediglich auf ihre Ausführungen in der Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid verwiesen hatte, konnte auch die belangte Behörde zu Recht auf ihre Ausführungen im zweitangefochtenen Bescheid hinsichtlich des Vorliegens einer verdeckten Gewinnausschüttung verweisen. Liegt eine

verdeckte Gewinnausschüttung vor, ist in der Regel von deren Zufluß bei den Gesellschaftern auszugehen. Da die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren nie etwas Gegenteiliges behauptet hat, war die belangte Behörde nicht veranlaßt, diesbezügliche Ermittlungen anzustellen. Im Beschwerdefall ist die verdeckte Gewinnausschüttung bereits mit der Bereicherung ihrer Genossenschafter durch Überlassung von Anteilen an der GmbH zu einem geringeren Preis eingetreten.

Daß die belangte Behörde zu Recht vom Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung ausgegangen ist, wurde bereits unter Punkt 2) ausgeführt. Unverständlich ist in diesem Zusammenhang daher der Einwand der Beschwerdeführerin, das Vorliegen eines steuerpflichtigen Kapitalertrages würde zu Unrecht fingiert.

Von einer verdeckten Gewinnausschüttung ist - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin - Kapitalertragsteuer einzubehalten (vgl das hg Erkenntnis vom 10. Dezember 1985, 85/14/0080, Slg Nr 6056/F, mwA).

Beim Einwand, steuerbar seien nur Kapitalerträge, nicht aber Erlöse aus der Veräußerung eines Kapitals, übersieht die Beschwerdeführerin, daß nicht sie, sondern der jeweilige Genossenschafter Steuerschuldner der Kapitalertragsteuer ist. Dieser hat aber keinen Erlös aus der Veräußerung von Kapital, sondern einen Ertrag (verdeckte Gewinnausschüttung) auf Grund seiner Beteiligung an der Beschwerdeführerin erzielt. Die Beschwerdeführerin haftet gemäß § 95 Abs 2 EStG 1972 lediglich für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Zu welcher Einkunftsart der Kapitalertrag beim jeweiligen Genossenschafter gehört, ist für die Erhebung der Kapitalertragsteuer ebenfalls ohne Bedeutung (vgl Schubert/Pokorny/Schuch/Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch2, § 93 Tz 6). Der Einwand der Beschwerdeführerin, die Genossenschafter erzielten nicht Einkünfte aus Kapitalvermögen, sondern ausschließlich betriebliche Einkünfte, ändert an der Haftung der Beschwerdeführerin für die Kapitalertragsteuer daher nichts.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBI Nr 104/1991.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1993:1989140123.X00

Im RIS seit

14.01.2002

Zuletzt aktualisiert am

27.10.2008

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at