

Gericht

Verfassungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

12.03.1979

Geschäftszahl

B463/76

Sammlungsnummer

8526

Rechtssatz

Gemäß § 8 Abs. 1 Körperschaftsteuergesetz 1966 gehören zum Einkommen einer Körperschaft auch verdeckte Gewinnausschüttungen. Nach der Rechtsprechung sind verdeckte Gewinnausschüttungen alle unmittelbaren oder mittelbaren, nicht ohne weiteres als Ausschüttungen von Gewinnanteilen erkennbaren Zuwendungen aus dem Vermögen einer Körperschaft an die an ihr beteiligten Personen, die sich als Zuwendungen von Teilen des Einkommens der Körperschaft darstellen. Auch Bezüge eines geschäftsführenden Gesellschafters einer Gesellschaft mbH sind verdeckte Gewinnausschüttungen, soweit sie das Maß dessen übersteigen, was für die gleichen Leistungen an gesellschaftsfremde Personen gezahlt werden müßte (siehe z. B. VwSlg. 529 F und 4528 F, ähnlich VfSlg. 7833/1976).

Hermann-Heuer führen in ihrem Kommentar zum EStG und KStG (siehe die Anmerkung 136 bei § 6) aus, je größer der Einfluß eines bei einer Gesellschaft angestellten Gesellschafters sei, desto eher sei die Möglichkeit überhöhter Gehaltszahlungen gegeben. Es habe zwar nicht an Bemühungen um die Ermittlung allgemein verbindlicher Grundsätze gefehlt, letztlich könne aber die Ermittlung nur durch Schätzung durchgeführt werden. Ziel der Schätzung müsse es sein, die Bezüge zu treffen, die einem fremden Angestellten bei gleicher Leistung gezahlt würden. Ein Anhaltspunkt könnte u. U. ein Vergleich mit den tatsächlichen Gehältern anderer Angestellter sein. Als Maßstab für die Angemessenheit seien auch die Arbeitsleistung des Gesellschafters und die Leistungsfähigkeit der Gesellschaft heranzuziehen. Bei Ruppe "Familienverträge und Individualbesteuerung" werden von Scherdoner und Taucher einige Kriterien für die Prüfung der Angemessenheit aufgestellt (S. 148). Die Angemessenheit sei unter Berücksichtigung aller Umstände des Betriebes sowie der Person und der Leistungen der Gesellschafter-Geschäftsführer im einzelnen Fall durch Schätzung zu ermitteln, dabei sei insbesondere zu berücksichtigen, ob einem fremden Geschäftsführer bei gleicher Stellung und Leistung vermutlich ein gleiches Gehalt gezahlt werden würde, ferner könnten innerbetriebliche Tatsachen (Bezüge fremder Angestellter) und außerbetriebliche Gesichtspunkte (Vergütungen, die gleichartige Betriebe leisten) herangezogen werden, Anhaltspunkte könnten auch ein Gutachten der Industrie und Handelskammer abgegeben werden. Scherdoner und Taucher verweisen auch auf die Schwierigkeiten der Schätzung, wenn der nahe Angehörige der einzige Angestellte in einer leitenden Funktion ist und wenn das Gehaltsniveau innerhalb derselben Branche sehr unterschiedlich gestaltet ist. Auch bei Kastner-Stoll "Die GmbH & Co KG", zweite Auflage, wird hinsichtlich der Angemessenheit der Bezüge der geschäftsführenden Gesellschafter im wesentlichen auf den äußeren und inneren Betriebsvergleich verwiesen (S. 466).

Die bel. Beh. hat, wie das Verwaltungsgeschehen zeigt, versucht, sich an die von Literatur und Judikatur - allerdings nur rudimentär - aufgestellten Kriterien für die Beurteilung der Angemessenheit zu halten. Die Behörde hat sich bei ihrer Schätzung an der Höhe der mit Dienstvertrag vom 2. Februar 1970 vereinbarten Geschäftsführer-Bezüge des Dr. K (allerdings ohne Überstunden) orientiert. Die bel. Beh. hat sich auch mit dem Vorbringen der Bf. auseinandergesetzt, hat die Argumente der Bf. zu widerlegen versucht oder hat dargetan, aus welchen Gründen sie auf manche Überlegungen der Bf. nicht näher einzugehen brauchte. Ob das der Behörde im einzelnen gelungen ist und ob ihre Abwägung richtig war, hat der VfGH nicht zu entscheiden. Der VfGH hat i. S. der bereits oben angeführten Rechtsprechung nur zu prüfen, ob

die Behörde willkürlich vorgegangen ist oder das Gesetz denkumöglich angewendet hat. Dafür hat sich aber kein Anhaltspunkt ergeben. Das Verwaltungsgeschehen zeigt vielmehr, daß die Behörde bemüht war, dem Gesetz die von ihr als richtig erkannte Geltung zu verschaffen. Selbst wenn hiebei in den von der Bf. angeführten Punkten ein Irrtum in der Auslegung des Gesetzes oder ein Verfahrensmangel unterlaufen sein sollte, bedeutet dies noch keinen Willkürakt.

Es ist nicht Aufgabe des VfGH zu prüfen, ob dadurch, daß die Behörde ihre Vergleichsgrundlagen der Bf. unter Berufung auf das Steuergeheimnis nicht bekannt gegeben hat, allenfalls der Grundsatz des Parteiengehörs verletzt wurde. Es ist in diesem Zusammenhang auch nicht Aufgabe des VfGH zu prüfen, ob die Behörde ihre Entscheidung so ausreichend begründet hat, daß das Rechtsschutzinteresse der Bf. gewahrt und die Möglichkeit einer Rechtskontrolle durch den VwGH gewährleistet ist. Ebenso wenig ist es Aufgabe des VfGH zu prüfen, ob die Behörde die Bestimmungen der §§ 22 und 23 BAO (vor allem im Zusammenhang mit der umstrittenen Frage der Überstunden des Dr. K) richtig angewendet hat. All das betrifft nur die Richtigkeit des Bescheides.

European Case Law Identifier

ECLI:AT:VFGH:1979:B463.1979