

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

06.02.1990

Geschäftszahl

89/14/0034

Beachte**Besprechung in:**

ÖStZB 1990, 313;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Hnatek, Dr. Pokorny und Dr. Karger als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Egger, über die Beschwerde der N-GmbH gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Tirol, Berufungssenat I, vom 28. Oktober 1988, Zl. 30.745-3/86, betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer für die Jahre 1983 und 1984, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Nach den Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung (BP) gewährte die Beschwerdeführerin ihrem zu 96 Prozent beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer R ein unverzinsliches Darlehen, das in den Streitjahren 1983 und 1984 mit rund 2,7 Mio S aushaftete. In den vom Gesellschafter-Geschäftsführer ersparten Zinsen erblickte die BP und ihr folgend das Finanzamt eine verdeckte Gewinnausschüttung (ohne Kapitalertragsteuer jährlich S 324.000,--). Das Finanzamt erließ entsprechende Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide, gegen die die Beschwerdeführerin Berufung erhob. Sie hielt in der Berufung (anders als nunmehr in der Beschwerde) einen Zinsverzicht auch unter Fremden für durchaus üblich. Weiters wandte sie folgendes ein:

Die R-KG, an der Herr R zu 95 Prozent beteiligt ist, hat wegen obiger Darlehensgewährung von der geldmäßigen Abgeltung der Bürokosten bisher Abstand genommen. Solche sind bei der R-KG für die N-GmbH (Beschwerdeführerin) in Höhe von S 442.500,-- netto im Jahre 1983 und S 221.250,-- netto im Jahre 1984 angelaufen.

Die belangte Behörde vertrat im angefochtenen Bescheid ebenso wie das Finanzamt die Auffassung, daß in der Zinsenersparnis des R eine verdeckte Gewinnausschüttung liege. Einem Fremden wäre das Darlehen nicht zinsenlos gewährt worden. Es könne auch in der Abstandnahme von der Abgeltung der Bürokosten durch die R-KG kein eine verdeckte Gewinnausschüttung hintanhaltender Vorteilsausgleich erblickt werden. Fehle es doch hierzu an eindeutigen Abmachungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter sowie an einem zeitlichen, Leistungen und Gegenleistungen unmittelbar verbindenden Zusammenhang. Mangle es an klaren Abmachungen, nach denen Leistungen und Gegenleistungen in einem eindeutigen Zusammenhang stünden, so liege eine verdeckte Gewinnausschüttung selbst dann vor, wenn einander gleichartige Leistungen gegenüberstünden. Gegen klare Abmachungen spreche auch die Tatsache, daß es bei den Bürokosten zu keiner Weiterverrechnung der auf die Beschwerdeführerin entfallenden Kostenanteile gekommen sei. Erst die BP habe die anteilmäßige Kostenbelastung der Beschwerdeführerin durchgeführt. Ein Vorteilsausgleich sei schließlich auch unter dem Gesichtspunkt des Fremdvergleiches zu beurteilen. Ein Vorteilsausgleich zwischen einem zinsenlosen Darlehen an den Anteilsinhaber einer Körperschaft und der kostenlosen Zurverfügungstellung von Büroräumen und

Personal durch eine andere Gesellschaft, an der der Anteilhaber als Komplementär beteiligt sei, käme aber zwischen Fremden nicht zustande.

Vorliegende Beschwerde macht inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides geltend. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Nichtfeststellung der verdeckten Gewinnausschüttung verletzt. Sie ist vor allem der Auffassung, daß der von der belangten Behörde in Abrede gestellte Vorteilsausgleich sehr wohl anzunehmen sei.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragte in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Unter Hinweis auf einschlägiges Schrifttum brachte der Gerichtshof in seinem Erkenntnis vom 30. Mai 1989, Zl. 88/14/0111, zum Ausdruck, daß Zinsen, die einer Kapitalgesellschaft durch die Hingabe eines zinsenlosen Darlehens an einen Gesellschafter entgehen, eine verdeckte Gewinnausschüttung bewirken. Im Beschwerdefall besteht kein Anlaß, von dieser Rechtsprechung abzugehen. Bereits aus der Einräumung des zinsenlosen Darlehens durfte die belangte Behörde auch auf die Absicht der Beteiligten schließen, dem Gesellschafter-Geschäftsführer R in dieser Form einen Vorteil zukommen zu lassen.

Zu prüfen bleibt nach der Lage des Beschwerdefalles, ob dem Vorteil des Gesellschafter-Geschäftsführers R aus der zinsenlosen Darlehensgewährung ein Vorteil der Gesellschaft gegenüberstand, der im Sinne des Schrifttums die Annahme eines die verdeckte Gewinnausschüttung ausschließenden "Vorteilsausgleiches" rechtfertigt. Dieser Vorteilsausgleich findet aber nach der vom Verwaltungsgerichtshof geteilten Auffassung des Schrifttums nicht schon statt, wenn den Vorteilen des Gesellschafters aufrechenbare Vorteile der Gesellschaft gegenüberstehen. Es muß vielmehr eine innere Beziehung der Rechtsgeschäfte, innerhalb derer ein Vorteilsausgleich erfolgen soll, bestehen (Quantschnigg, Spezielle Probleme der verdeckten Gewinnausschüttung im Steuerrecht, ÖStZ 1985, Seite 165, Putschögl Bauer-Mayr-Quantschnigg, Die Körperschaftsteuer, § 8 Tz 61), die Vorteile (Leistungen und Gegenleistungen) müssen in einem eindeutigen Zusammenhang stehen (Paukowitsch, Aktuelle Probleme auf dem Gebiete der Körperschaftsteuer, FJ 1985 Seite 139 f). An der inneren Beziehung und dem eindeutigen Zusammenhang fehlt es jedoch, wenn der dem Gesellschafter eingeräumte Vorteil nicht von diesem, sondern durch die Leistung eines anderen ausgeglichen wird, und sei dieser andere auch eine vom Gesellschafter weitgehend beherrschte Personengesellschaft. Nur die Gegenleistung des Vorteilsempfängers selbst steht in einem eindeutigen inneren Zusammenhang mit der die verdeckte Gewinnausschüttung begründenden Vorteilsgewährung an ihn. Auch aus der Sicht eines Fremdvergleiches, den das zitierte Schrifttum zur Richtschnur dafür nimmt, ob von der Gesellschaft gewährte Vorteile mit ihr eingeräumten Vorteilen auszugleichen sind, ist im Beschwerdefall ein Vorteilsausgleich steuerlich nicht anzuerkennen: Denn einem Fremden würde eine Kapitalgesellschaft nicht deshalb ein zinsenloses Darlehen gewähren, weil ihr gegenüber eine Kommanditgesellschaft, mag sie auch von diesem Fremden weitgehend beherrscht sein, Bürokosten beanspruchen kann, wie es dem Vorbringen in der Berufung entspricht.

Das zitierte Schrifttum und weiters auch Wiesner, Verdeckte Gewinnausschüttungen im Steuerrecht, SWK 1984 A I Seite 187, fordern als Voraussetzung für einen steuerlich anzuerkennenden Vorteilsausgleich weiters einhellig eine ausdrückliche (eindeutige) wechselseitige Vereinbarung über den Vorteilsausgleich. Auch dieser Forderung des Schrifttums schließt sich der Gerichtshof an. Eine Vereinbarung über den Vorteilsausgleich wurde im Beschwerdefall jedoch nicht hinreichend dargetan. Im Verwaltungsverfahren (Berufung) brachte die Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang lediglich vor, die R-KG habe wegen der Darlehensgewährung an den Gesellschafter-Geschäftsführer R von der GELDMÄSSIGEN Abgeltung der Bürokosten BISHER Abstand genommen. Daraus ergibt sich nur die (vorübergehende) Abstandnahme von der Anforderung der Bürokosten als Tatsache, nicht jedoch eine ausdrückliche Vorteilsausgleichsvereinbarung. Trotz der Feststellung im angefochtenen Bescheid, es fehle an einer Vorteilsausgleichsvereinbarung, wird selbst in der Beschwerde eine solche Vereinbarung lediglich behauptet, in keiner Weise aber konkret (substantiiert) vorgetragen; daß eine solche Vereinbarung nach außen in Erscheinung getreten wäre, wird nicht einmal behauptet. Nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren (BISHERIGE Abstandnahme von der GELDMÄSSIGEN Abgeltung der Bürokosten) stand auch nicht einmal fest, daß es überhaupt endgültig zu einem Ausgleich von Darlehenszinsen und Bürokosten kommen würde.

Der Schwerpunkt der Beschwerdeausführungen liegt in dem Vorbringen, vom Gesellschafter-Geschäftsführer R wären keine Darlehenszinsen gefordert worden, weil die Forderungen der von ihm beherrschten R KG an die Beschwerdeführerin die Darlehensforderungen der Beschwerdeführerin ihm gegenüber überstiegen hätten. Dabei übersieht die Beschwerdeführerin aber, daß sie im Verwaltungsverfahren allein auf Grund uneingeforderter BüroKOSTEN und nicht auf Grund der Forderungs- und Schuldenstände einen Vorteilsausgleich geltend gemacht hatte. Dementsprechend war die belangte Behörde zu einer Auseinandersetzung mit den wechselseitigen Forderungs- und Schuldenständen im angefochtenen Bescheid nicht verhalten, zumal auch ein daraus abgeleiteter Vorteilsausgleich nur anerkannt hätte werden können, wenn die Beschwerdeführerin hiezu eine eindeutige Vereinbarung der Beteiligten dargetan hätte.

Die Beschwerdeführerin vermochte somit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Ihre Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG und die Verordnung des Bundesministers für Gesundheit und öffentlicher Dienst vom 17. April 1989, BGBl. Nr. 206.