

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

26.05.1999

Geschäftszahl

99/13/0039

Beachte**Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):**

99/13/0072

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Repa, über die Beschwerde der S Gesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch Dr. Wolfgang Riha, Rechtsanwalt in Wien I, Stubenring 4, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland jeweils vom 13. Jänner 1999, 1) Zl. GA 11-96/2012/07, betreffend Körperschaftsteuer 1990 bis 1992, und 2) Zl. GA 11-96/2012/1/07, betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für die Jahre 1990 bis 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Wie sich aus der Beschwerdeschrift und den ihr angeschlossenen Ablichtungen der angefochtenen Bescheide ergibt, ist zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens die Beurteilung des Unterbleibens einer Verzinsung von Verrechnungsforderungen der Beschwerdeführerin gegenüber zwei anderen Gesellschaften als verdeckte Gewinnausschüttung strittig.

Die belangte Behörde beurteilte im erstangefochtenen Bescheid, betreffend Körperschaftsteuer 1990 bis 1992, das Unterbleiben einer Verzinsung einer Forderung der Beschwerdeführerin gegenüber der S. GmbH in den Jahren 1991 und 1992 im Umfang der entgangenen Zinsen deswegen als verdeckte Gewinnausschüttung, weil der alleinige Gesellschafter der Beschwerdeführerin zu 20 % an der S. GmbH und seine Söhne mit den restlichen 80 % an dieser Schuldnergesellschaft beteiligt gewesen seien. Nach außen hin ausreichend in Erscheinung tretende Vereinbarungen zwischen den Gesellschaften über Zahlungsmodalitäten und Verzinsung seien nicht getroffen worden. Für das Jahr 1990 beurteilte die belangte Behörde das Unterbleiben einer Verzinsung einer Forderung der Beschwerdeführerin an die S. & F. KG im Umfang der entgangenen Zinsen als verdeckte Gewinnausschüttung deswegen, weil der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin an der genannten Kommanditgesellschaft einen Gesellschaftsanteil von 80 % halte. Das Unterbleiben der Verzinsung einer Forderung könne nicht als fremdüblich beurteilt werden. Der Empfänger einer verdeckten Gewinnausschüttung müsse nicht notwendig Gesellschafter des ausschüttenden Unternehmens sein, es kämen als Empfänger einer solchen verdeckten Gewinnausschüttung auch als nahe stehende Personen mit der Gesellschaft (dem Gesellschafter) direkt oder indirekt verflochtene natürliche oder juristische Personen in Betracht.

Mit dem zweitangefochtenen Bescheid zog die belangte Behörde die Beschwerdeführerin im Instanzenzug zur Haftung für Kapitalertragsteuer für die Jahre 1990 bis 1992 unter Hinweis auf den im erstangefochtenen Bescheid als verdeckte Gewinnausschüttung beurteilten Sachverhalt heran.

Gegen diese Bescheide richtet sich die vorliegende Beschwerde, über welche der Verwaltungsgerichtshof erwoogen hat:

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird.

Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Gewinnausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Diese Ursache wird an Hand eines Fremdvergleiches ermittelt, wobei Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern an jenen Kriterien gemessen werden, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die Vereinbarung muss demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 1996, 95/14/0074, mit weiteren Nachweisen).

Für Verträge, die zwischen Gesellschaften abgeschlossen werden, die von der gleichen Person vertreten oder wirtschaftlich dominiert werden, sind wegen des in solchen Fällen typischerweise zu besorgenden Wegfalls der sonst bei Vertragsabschlüssen zu unterstellenden Interessengegensätze aus dem Gebot der Gleichmäßigkeit der Besteuerung die gleichen Anforderungen zu erheben.

Dass eine verdeckte Gewinnausschüttung nicht notwendig an den Gesellschafter der ausschüttenden Gesellschaft gehen muss, hat der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen und dabei zum Ausdruck gebracht, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung auch dann dem Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft zuzurechnen ist, wenn die von der Gesellschaft gewährten Vorteile nicht diesem, sondern einer ihm nahe stehenden Person zufließen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1998, 96/15/0114, mit weiteren Nachweisen).

Die Beschwerdeführerin bestreitet, dass das Unterbleiben einer Verzinsung der Forderungssalden ihrem Alleingesellschafter oder den ihm nahe stehenden Personen einen Vorteil verschafft habe. Eine Verzinsung hätte nämlich bei der Beschwerdeführerin zu einer Gewinnerhöhung, bei den Schuldnergesellschaften hingegen zu einer Gewinnminderung geführt; da alle drei Gesellschaften Gewinne erzielt hätten, ließen sich auch keine steuerlichen Vor- oder Nachteile aus dem Unterbleiben der Verzinsung erkennen.

Die von der Beschwerdeführerin dargestellten Unterschiedlichkeiten der Ergebnisse der Gesellschaften im Falle einer Verzinsung der Forderungen zeigen aber gerade auf, dass die Beurteilung der belangten Behörde zutrifft. Im Ausmaß der durch das Unterbleiben einer Verzinsung bei der S. & F. KG bewirkten Gewinnerhöhung wurde ein Vorteil für den zu 80 % als Komplementär an dieser Kommanditgesellschaft beteiligten Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin bewirkt. Im Ausmaß der durch das Unterlassen einer Verzinsung der Verrechnungsforderung gegenüber der S. GmbH bewirkten Erhöhung deren Gewinns wirkte sich das Mehrergebnis überdies zwangsläufig zu Gunsten der möglichen Gewinnanteile nicht bloß des Alleingesellschafters der Beschwerdeführerin, sondern auch jener seiner Söhne aus. Dass die belangte Behörde es vernachlässigt hat, dass bis zu ihrem Ableben auch noch die Ehegattin des Alleingesellschafters der Beschwerdeführerin Gesellschaftsanteile an der S. GmbH gehalten hatte, ist für die Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes als verdeckte Gewinnausschüttung ohne Bedeutung, weil eine Erhöhung des Gewinnanteiles der Ehegattin des Alleingesellschafters der Beschwerdeführerin an der S. GmbH zum gleichen Ergebnis führt, wie die Erhöhung der Gewinnanteile seiner Söhne.

Dem von der belangten Behörde ins Treffen geführten Fehlen klarer, eindeutiger und schriftlicher Vereinbarungen setzt die Beschwerdeführerin entgegen, dass die Geschäftsführung aller beteiligter Gesellschaften durch nur eine Person, nämlich den Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin repräsentiert werde, der sämtliche Verfügung aller Gesellschaften des gewachsenen Familienbetriebes alleine treffen könne, weshalb der Erstellung von Verträgen und Vereinbarungen in Schriftform aus diesem Grund nicht besondere Bedeutung beigemessen worden sei.

Auch dieses Beschwerdevorbringen zeigt die Richtigkeit der von der belangten Behörde getroffenen Beurteilung auf, mit welcher sie die Grundsätze der Angehörigenjudikatur auch für die Beurteilung der Verträge herangezogen hat, welche zwischen den Gesellschaften geschlossen wurden, die allesamt vom Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin vertreten waren. Dass der Verzicht auf die Verzinsung einer Forderung einem fremden Schuldner gegenüber den Gepflogenheiten des Wirtschaftslebens nicht entspricht, bedarf keiner Erörterung und wird auch von der Beschwerdeführerin nicht in Abrede gestellt.

Der von der Beschwerdeführerin schließlich noch ins Treffen geführte Umstand, dass sie das Verrechnungskonto gegenüber ihrem Alleingesellschafter mit 8 % verzinst habe, obwohl es auch hierüber keine schriftliche Vereinbarung gegeben habe, trägt zur Lösung des Beschwerdefalles nichts bei. Eine Forderung der Beschwerdeführerin gegen ihren Alleingesellschafter steht im Beschwerdefall nicht zur Diskussion.

Die Beurteilung der der Beschwerdeführerin durch das Unterlassen einer Verzinsung ihrer Verrechnungsforderungen gegen die S. GmbH und gegen die S. & F. KG entgangenen Zinsen als verdeckte Gewinnausschüttung erweist sich als nicht rechtswidrig. Gegen den Bescheid über die Heranziehung der Beschwerdeführerin zur Haftung für Kapitalertragsteuer wird in der Beschwerde nichts vorgetragen.

Da der Inhalt der Beschwerde somit schon erkennen ließ, dass die von der Beschwerdeführerin gerügte Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nicht öffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 26. Mai 1999