

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

23.03.1999

Geschäftszahl

99/14/0026

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde der L GesmbH & Co KG in Traun, vertreten durch Dr. Josef Kehrer, Rechtsanwalt in 4050 Traun, Mitterfeldstraße 7/1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I), vom 17. November 1998, Zlen. RV-036/96/1-6/96 und RV-303.97/1-6/97, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1991-1995, sowie Gewerbesteuer 1991-1994, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Aus der Beschwerde und dem vorgelegten angefochtenen Bescheid ergibt sich folgender Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin ist eine KG; sie ermittelt den Gewinn nach einem abweichenden Wirtschaftsjahr mit Bilanzstichtag 31. Jänner. Kommanditisten der Beschwerdeführerin sind LR und PS. Komplementärin ist die - nicht am Vermögen der Beschwerdeführerin beteiligte - L-GmbH. Geschäftsführer der L-GmbH ist HL. LR und PS haben einen Dienstvertrag mit der L-GmbH geschlossen, die ihnen Prokura erteilt hat. HL, LR und PS gehören zu den Gesellschaftern der L-GmbH.

Seit 14. September 1994 sind LR und PS nicht mehr Prokuristen der L-GmbH.

Ausgehend von einem Dienstverhältnis zwischen den Prokuristen LR und PS einerseits und der - als Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin fungierenden - L-GmbH andererseits wurden bei der Gewinnermittlung der Beschwerdeführerin die Gehaltszahlungen an LR und PS - soweit sie Zeiträume vor dem 14. September 1994 betreffen - als Sonderbetriebsausgaben geltend gemacht.

Mit dem angefochtenen, im Instanzenzug ergangenen Bescheid stellte die belangte Behörde die Einkünfte der Beschwerdeführerin für die Jahre 1991 bis 1995 gemäß § 188 BAO fest und führte eine Veranlagung zur Gewerbesteuer für 1991 bis 1994 durch. Dabei versagte sie dem Dienstverhältnis zwischen LR und PS einerseits und der L-GmbH andererseits die steuerliche Anerkennung und beurteilte die an die Kommanditisten LR und PS gezahlten Bezüge als an die Gesellschafter der Beschwerdeführerin geleistete Vergütungen im Sinn des § 23 Z 2 EStG 1988. Zur Begründung führt sie aus: Wenn ein Kommanditist, der nicht der Geschäftsführer der Komplementär-GmbH sei, Dienstleistungen für die KG erbringe, sei es ein ungewöhnlicher und unangemessener Weg, daß für die Erbringung dieser Dienstleistungen ein Dienstvertrag mit der Komplementär-GmbH abgeschlossen werde, die ihrerseits die Dienstleistungen an die KG weiterleite. Diese Gestaltung finde ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung. An dieser Beurteilung ändere auch die durch die Komplementär-GmbH erteilte Prokura nichts. Im übrigen hätte dieselbe Vertretungswirkung durch eine von der KG dem Kommanditisten erteilten Prokura erzielt werden können. Einen nachvollziehbaren außersteuerlichen Grund für die gewählte Vorgangsweise habe die Beschwerdeführerin nicht aufzeigen können. Die in der Berufung behauptete Zuständigkeitsaufteilung (LR für die Produktion, PS für den Verkauf und HL für den kaufmännischen Bereich und die Finanzierung) stelle keinen Grund für die gewählte Gestaltung dar. In der Berufung sei auch vorgebracht worden, ein außersteuerlicher Grund für die gewählte Vorgangsweise liege in der Betriebsnachfolge. Nach Ansicht der belangten Behörde erfolge eine Betriebsnachfolge dadurch, daß der Betrieb übergeben werde, was im gegenständlichen Fall durch die Abtretung von Gesellschaftsanteilen (gemeint an der Personengesellschaft) erfolgt sei. Ein Unternehmen werde nicht dadurch übergeben, daß dem Nachfolger Prokura erteilt werde. In der Nachfolgeregelung könne daher ein außersteuerlicher Grund für das Eingehen eines Dienstvertrages zur Komplementär-GmbH nicht erblickt werden. Die belangte Behörde gelange daher zur

Ansicht, daß die Dienstverträge der Kommanditisten mit der Komplementär-GmbH nur dazu gedient hätten, die sich aus § 23 Z 2 EStG 1988 ergebenden steuerlichen Folgen zu umgehen, weshalb eine mißbräuchliche Gestaltung im Sinn des § 22 Abs 1 BAO vorliege. Die Vergütungen, welche die beiden Kommanditisten für ihre Tätigkeit im Dienste der Beschwerdeführerin erhalten hätten, seien daher gemäß § 23 Z 2 EStG 1988 Einkünfte aus Gewerbebetrieb und könnten den Gewinn der Beschwerdeführerin nicht mindern.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich zuletzt mit dem Erkenntnis vom 19. November 1998, 98/15/0150, auf dessen Begründung gemäß § 43 Abs. 2 2. Satz VwGG verwiesen wird, mit einer vergleichbaren Gestaltung im Bereich einer GmbH & Co KG auseinandergesetzt und ausgeführt, für einen Kommandisten, der nicht der handelsrechtliche Geschäftsführer der Komplementär-GmbH sei, bestehe idR kein wirtschaftliche Grund dafür, seine Tätigkeit nicht unmittelbar der KG zu erbringen, sondern die Komplementär-GmbH zwischenschalten. Eine solche Zwischenschaltung sei als ungewöhnlich einzustufen und, wenn nicht im Einzelfall stichhaltige außersteuerliche Gründe vorgebracht werden könnten, nur durch abgabenrechtliche Überlegungen erklärbar; in einem solchen Fall könne es nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn die belangte Behörde von einer mißbräuchlichen Gestaltung im Sinn des § 22 BAO ausgehe. Die Gestaltung erfährt auch keine andere Beurteilung, wenn die Komplementär-GmbH dem Kommandisten Prokura erteilt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 15. Februar 1994, 93/14/0210).

Wie bereits im Verwaltungsverfahren wird auch in der Beschwerde die Betriebsübergabe (von HL und AS an LR und PS) als außersteuerlicher Grund für die gewählte Gestaltung angeführt. Hiezu ist auszuführen, daß der Betrieb (Herstellung von Vertrieb von Arbeitsschutzbekleidung und Handel mit Waren aller Art) von der beschwerdeführenden KG geführt wird und LR und PS bereits seit der Gründung der Beschwerdeführerin mit Vertrag vom 31. Jänner 1990 die - abgesehen von der nicht an ihrem Vermögen beteiligten Komplementär-GmbH - alleinigen Gesellschafter der Beschwerdeführerin sind. Bei der Komplementär-GmbH sind LR und PS erst seit 1998 die alleinigen Gesellschafter. Der belangten Behörde kann aber nicht entgegengetreten werden, wenn sie diesen Umstand nicht als außersteuerlichen Grund für ein Dienstverhältnis zur Komplementär-GmbH angesehen hat.

Da sohin bereits der Inhalt der Beschwerde erkennen läßt, daß die von der Beschwerdeführerin behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 23. März 1999