

TE Vwgh Erkenntnis 2015/11/26 2012/15/0023

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 26.11.2015

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

- BAO §115;
BAO §161 Abs1;
BAO §288 Abs1 litd;
BAO §93 Abs3 lit a;
VwGG §28 Abs1 Z4;
VwGG §28 Abs2;
VwGG §41 Abs1;
VwGG §41;
1. BAO § 115 heute
 2. BAO § 115 gültig ab 16.09.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 136/2017
 3. BAO § 115 gültig von 01.01.1962 bis 15.09.2017
1. BAO § 161 heute
 2. BAO § 161 gültig ab 01.01.1962
1. BAO § 288 heute
 2. BAO § 288 gültig ab 01.03.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
 3. BAO § 288 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 4. BAO § 288 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
 5. BAO § 288 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
 6. BAO § 288 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002
1. BAO § 93 heute
 2. BAO § 93 gültig ab 01.01.1962
1. VwGG § 28 heute
 2. VwGG § 28 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
 3. VwGG § 28 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2017
 4. VwGG § 28 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
 5. VwGG § 28 gültig von 01.07.2008 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
 6. VwGG § 28 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004

7. VwGG § 28 gültig von 01.01.1991 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990

8. VwGG § 28 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

1. VwGG § 28 heute

2. VwGG § 28 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017

3. VwGG § 28 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2017

4. VwGG § 28 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013

5. VwGG § 28 gültig von 01.07.2008 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008

6. VwGG § 28 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004

7. VwGG § 28 gültig von 01.01.1991 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990

8. VwGG § 28 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

1. VwGG § 41 heute

2. VwGG § 41 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013

3. VwGG § 41 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013

4. VwGG § 41 gültig von 01.07.2012 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012

5. VwGG § 41 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990

6. VwGG § 41 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

1. VwGG § 41 heute

2. VwGG § 41 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013

3. VwGG § 41 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013

4. VwGG § 41 gültig von 01.07.2012 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012

5. VwGG § 41 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990

6. VwGG § 41 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Tanzer, über die Beschwerde des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr in 4320 Perg, Herrenstraße 20, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 12. Dezember 2011, Zl. RV/0830-L/08, miterledigt RV/0831-L/08, betreffend Körperschaftsteuer 2002 und 2003 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer 2002 (mitbeteiligte Partei: A GmbH in S, vertreten durch die Poduschka Anwaltsgesellschaft mbH in 4320 Perg, Leharstraße 6), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Begründung

Bei der Mitbeteiligten, einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die im Rahmen eines international tätigen Konzerns den Großhandel mit Stahlprodukten betreibt, fand eine abgabenbehördliche Prüfung statt. Dabei traf der Prüfer Feststellungen, deren Ergebnisse in die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 9. Mai 2008 Eingang fanden. Dort wird unter "Punkt 1 Firmenwert - Kundenstock" nachstehendes ausgeführt:

"Von Seiten der Geschäftsführung und der steuerlichen Vertretung wird grundsätzlich das Vorliegen von Eigenhandel bestritten. Diese Behauptung ist jedoch durch die in den Bilanzen der (Mitbeteiligten) ausgewiesenen Handelswarenerlöse, durch den ausgewiesenen Wareneinsatz, durch die zugehörigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sowie durch die ausdrücklich ausgewiesene pauschale Wertberichtigung zu den Forderungen aus Lieferungen und Leistungen widerlegt. Weiters wird auch das Vorhandensein eines Kundenstockes für diesen Eigenhandel generell in Abrede gestellt, bzw. habe dieser Kundenstock nicht der (Mitbeteiligten) gehört, es handelte sich vielmehr immer um den Kundenstock des Konzerns. Nun ist in der Einbringungsbilanz zum 31. Jänner 1989 der (R GmbH & Co KG), ..., unter der Position 'Immaterielles Anlagevermögen' ein Firmenwert iHv ATS 9.792.173,00 (EUR 711.624,96) ausgewiesen, der bis einschließlich 2003 auf 15 Jahre verteilt - ausgenommen die Zeiträume 1996 bis 2000 - steuerlich aufwandswirksam abgeschrieben wurde. Die AfA hat in den Jahren 2002 und 2003 jeweils EUR 47.441,70 bzw. 47.441,63 betragen. Mit dem Vorhalt vom 5.3.2008 sollte nun die Substanz dieser Position 'Firmenwert' untersucht werden. In der Vorhaltsbeantwortung vom 14.4.2008 wurde zur Position 'Firmenwert-

Kundenstock' folgendes ausgeführt: 'Eine inhaltliche Differenzierung des darin ausgewiesenen Firmenwertes in Höhe von seinerzeit ATS 9.972.173,- ist uns aus heutiger Sicht nicht möglich und wesentlich.' Diese Aussage wird als Schutzbehauptung zurückgewiesen. Die Betriebsprüfung geht vielmehr davon aus, dass die Substanz dieses in der Einbringungsbilanz ausgewiesenen Firmenwertes im Kundenstock gelegen ist. Und dieser Kundenstock ist mit der Änderung der Konzernstruktur im Jahre 2002 an die luxemburgische Konzernmutter übergegangen.

§ 6 Zi. 6 lit. a EStG: Werden Wirtschaftsgüter eines im Inland gelegenen Betriebes (Betriebsstätte) ins Ausland in einen anderen Betrieb (Betriebsstätte) überführt oder werden im Inland gelegene Betriebe (Betriebsstätten) ins Ausland verlegt, sind die ins Ausland überführten Wirtschaftsgüter mit den Werten anzusetzen, die im Falle einer Lieferung an einen vom Steuerpflichtigen völlig unabhängigen Betrieb angesetzt worden wären, wenn

- der ausländische Betrieb demselben Steuerpflichtigen gehört,
- der Steuerpflichtige Mitunternehmer des ausländischen und/oder des inländischen Betriebes ist,
- der Steuerpflichtige an der ausländischen Kapitalgesellschaft oder die ausländische Kapitalgesellschaft am Steuerpflichtigen wesentlich, das ist zu mehr als 25%, beteiligt ist oder
- bei beiden Betrieben dieselben Personen die Geschäftsleitung oder die Kontrolle ausüben oder darauf Einfluss haben.

Dies gilt sinngemäß für sonstige Leistungen.

Der Übergang des Kundenstockes ist daher im Jahre 2002 mit dem Teilwert zu erfassen. Von Seiten der Geschäftsführung wurde nicht dargelegt, wie dieser Firmenwert-Kundenstock im Jahre 1989 im Detail ermittelt wurde. Der Teilwert dieses Kundenstockes wird daher von der Betriebsprüfung für den Zeitpunkt des Überganges nach Luxemburg mit EUR 1 Mio. geschätzt, was einer Inflationsanpassung gleichkommt.

2002

2003

vGA Übergang Kundenstock ...:

1.000.000,00

davon 33% Kapitalertragsteuer:

333.333,33

Buchwertabgang und Berichtigung AfA:

-44.441,70

44.441,63

Stellungnahme der Geschäftsführung bzw. der steuerlichen

Vertretung:

Die Ausführungen der BP zu Pkt. 1 werden unter Hinweis auf die umfangreichen Sachverhaltsdarstellungen u. a. gemäß Anfragebeantwortungen vom 7.2. und 14.4.08 nicht anerkannt und bestritten. Eine detaillierte Ausführung hiezu bleibt der Eingabe an den UFS vorbehalten. Zu der Feststellung der Finanz, dass in der Bilanz ein Handelswareneinsatz und Erlös ausgewiesen ist, wird bereits jetzt festgehalten, dass damit noch keineswegs, von einzelnen wenigen direkten Kundenbeziehungen abgesehen, eine Eigenhändlerfunktion vorliegt. Seitens des Unternehmens wird neuerlich festgestellt, dass die Art der Verbuchung mit EDV-Abwicklungsgründen (SAP, nähere Erläuterung bleibt ausdrücklich vorbehalten) zu tun hatte (Durchläuferfunktion). Wie bereits aber in der Stellungnahme vom 7.2.08 zum Ausdruck gebracht, wurde der Erlös im Wesentlichen aus Provisionserträgen auch im Bereich Langstahl erzielt. Weitere Ergänzungen folgen."

Das Finanzamt folgte dem Prüfer und erließ - nach Wiederaufnahme der Verfahren - entsprechende Körperschaftsteuerbescheide 2002 und 2003 sowie einen Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer 2002.

Die Mitbeteiligte berief mit Schriftsatz vom 3. Juli 2008 gegen die nach der Außenprüfung ergangenen Körperschaftsteuerbescheide 2002 und 2003 sowie gegen den Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer 2002 und brachte vor, der Prüfer gehe zu Unrecht von einer Änderung der Konzernstruktur im Jahr 2002 und von einer Überführung von Wirtschaftsgütern (Kundenstock) ins Ausland aus. Die dagegen vorgebrachten Argumente habe er als Schutzbehauptung bezeichnet und zurückgewiesen. Dem sei entgegenzuhalten, dass der Ertrag der Mitbeteiligten im Hinblick auf die geringe wirtschaftliche Eigenleistung im Wesentlichen aus Provisionsgutschriften im Ausmaß von 1,5 % bezogen auf die verrechneten Preise bestanden habe. In wirtschaftlicher Hinsicht sei die Mitbeteiligte mit den Agenden eines sogenannten Schreibtischhändlers (kein unternehmerisches Risiko, kein Eigenlager, kein direkter Manipulationsaufwand an Material, etc.) befasst gewesen. Der Prüfer behaupte tatsächlich, die Mitbeteiligte habe den Status eines Eigenhändlers inne gehabt. Dem widersprächen die mit der Stellungnahme vom 7. Februar 2008 übermittelten Erläuterungen und beigelegten Urkunden. Produktentwicklung, Qualitätskontrolle, Lagerhaltung und die Vereinbarung von Konditionen mit den wesentlichsten Kunden sei nicht Sache der Mitbeteiligten gewesen. Auch in Bezug auf den Teilwert des Kundenstocks und die Beurteilung der Abtretung des Bereiches "Langstahl" an die Salzburger Schwester der Mitbeteiligten irre der Prüfer. Wie eine Funktionsanalyse ergebe, sei schon vor Abtretung dieses Bereiches an die Salzburger Schwester eine "Low Risk Distributor" Funktion der Mitbeteiligten vorgelegen. Im Übrigen geht die Berufung auf Feststellungen des Prüfers zur mangelnden Dokumentation der Verrechnungspreise für Stahlprodukte im Konzern ein, und vertritt die Auffassung, dass die vorliegende Verrechnung die branchenübliche Verrechnungsform von "Schreibtischhändlern" darstelle.

In einem ergänzenden Schriftsatz zur Berufung vom 24. Juli 2008 brachte die Mitbeteiligte im Wesentlichen vor, der Prüfer gehe davon aus, dass die Mitbeteiligte einen Kundenstock an ihre luxemburgische Konzernmutter übertragen habe. In einem "Besprechungsprogramm" vom 6. Juni 2007 habe er dazu ausgeführt, die Konzernmutter habe am 20. Februar 2003 die Anteile an der Mitbeteiligten übernommen und den Gegenstand des Unternehmens geändert bzw. erweitert. Der bisher von der Mitbeteiligten betriebene Langstahlhandel sei abgezogen worden und werde nunmehr von Salzburg aus betrieben. Der zuvor von einer belgischen Gesellschaft ausgeübte Flachstahlhandel sei nach Österreich verlegt worden und laufe nur mehr auf Provisionsbasis ab. Die Konzernmutter habe somit 2003 den gesamten Kundenstock von Österreich übernommen, die Fakturierung und Gewinnrealisierung abgezogen und lasse ihren Töchtern nur mehr fremdunüblich niedrige Provisionserträge (1,5 % vom vermittelten Umsatz) zukommen. Der mit rund 1.000.000 EUR zu bewertende Kundenstock sei von der luxemburgischen Muttergesellschaft nicht abgelöst worden. Die Mitbeteiligte habe daher zum 31. Dezember 2003 eine entsprechende Forderung aus innergemeinschaftlichen Lieferungen gegenüber ihrer Muttergesellschaft einzustellen. Zudem lägen die wesentlichen Merkmale einer verdeckten Ausschüttung "(Begünstigung der Gesellschafterin, Gewinnminderung in österr. GmbH)" vor. Dagegen habe die Mitbeteiligte in einer Stellungnahme vom 7. Februar 2008 im Wesentlichen eingewandt, die Sachverhaltsdarstellung sei nicht korrekt, weil die Verwertung der Vorräte der Mitbeteiligten mit Rechnung vom 31. Oktober 2002 erfolgt sei und mit der späteren Anteilsabtretung nichts zu tun habe. Die Forderung der Ablöse eines Kundenstockes durch die luxemburgische Muttergesellschaft entbehre daher jeder Grundlage. Die Anteilsabtretung im Ausland führe weder zu einer Realisierung von stillen Reserven noch zur Übertragung eines Kundenstockes. Der Ausweis einer Forderung im Jahresabschluss zum 31. Dezember 2003 sei handelsrechtlich nicht

begründbar und steuerlich nicht einforderbar. In der Stellungnahme vom 7. Februar 2008 sei auch festgehalten worden, dass das bisherige Geschäftsmodell "Verkauf auf Provisionsbasis" durch die Anteilsabtretung keine Änderung erfahren habe. In Ergänzung zur bereits erfolgten Kritik werde angemerkt, dass der Hinweis des Prüfers auf § 6 Z 6 lit. a EStG 1988 nicht nachvollziehbar sei. Es sei weder eine Betriebsstätte ins Ausland verlegt noch seien Wirtschaftsgüter in eine ausländische Betriebsstätte verbracht worden. In einem ergänzenden Schriftsatz zur Berufung vom 24. Juli 2008 brachte die Mitbeteiligte im Wesentlichen vor, der Prüfer gehe davon aus, dass die Mitbeteiligte einen Kundenstock an ihre luxemburgische Konzernmutter übertragen habe. In einem "Besprechungsprogramm" vom 6. Juni 2007 habe er dazu ausgeführt, die Konzernmutter habe am 20. Februar 2003 die Anteile an der Mitbeteiligten übernommen und den Gegenstand des Unternehmens geändert bzw. erweitert. Der bisher von der Mitbeteiligten betriebene Langstahlhandel sei abgezogen worden und werde nunmehr von Salzburg aus betrieben. Der zuvor von einer belgischen Gesellschaft ausgeübte Flachstahlhandel sei nach Österreich verlegt worden und laufe nur mehr auf Provisionsbasis ab. Die Konzernmutter habe somit 2003 den gesamten Kundenstock von Österreich übernommen, die Fakturierung und Gewinnrealisierung abgezogen und lasse ihren Töchtern nur mehr fremdunüblich niedrige Provisionserträge (1,5 % vom vermittelten Umsatz) zukommen. Der mit rund 1.000.000 EUR zu bewertende Kundenstock sei von der luxemburgischen Muttergesellschaft nicht abgelöst worden. Die Mitbeteiligte habe daher zum 31. Dezember 2003 eine entsprechende Forderung aus innergemeinschaftlichen Lieferungen gegenüber ihrer Muttergesellschaft einzustellen. Zudem lägen die wesentlichen Merkmale einer verdeckten Ausschüttung " (Begünstigung der Gesellschafterin, Gewinnminderung in österr. GmbH)" vor. Dagegen habe die Mitbeteiligte in einer Stellungnahme vom 7. Februar 2008 im Wesentlichen eingewandt, die Sachverhaltsdarstellung sei nicht korrekt, weil die Verwertung der Vorräte der Mitbeteiligten mit Rechnung vom 31. Oktober 2002 erfolgt sei und mit der späteren Anteilsabtretung nichts zu tun habe. Die Forderung der Ablöse eines Kundenstockes durch die luxemburgische Muttergesellschaft entbehre daher jeder Grundlage. Die Anteilsabtretung im Ausland führe weder zu einer Realisierung von stillen Reserven noch zur Übertragung eines Kundenstockes. Der Ausweis einer Forderung im Jahresabschluss zum 31. Dezember 2003 sei handelsrechtlich nicht begründbar und steuerlich nicht einforderbar. In der Stellungnahme vom 7. Februar 2008 sei auch festgehalten worden, dass das bisherige Geschäftsmodell "Verkauf auf Provisionsbasis" durch die Anteilsabtretung keine Änderung erfahren habe. In Ergänzung zur bereits erfolgten Kritik werde angemerkt, dass der Hinweis des Prüfers auf Paragraph 6, Ziffer 6, Litera a, EStG 1988 nicht nachvollziehbar sei. Es sei weder eine Betriebsstätte ins Ausland verlegt noch seien Wirtschaftsgüter in eine ausländische Betriebsstätte verbracht worden.

Die Schätzung des Teilwertes des Kundenstockes sei laut Ergänzung vom 24. Juli 2008 unsachlich und falsch. Der Prüfer habe sich mit der Frage, welcher Teil des Kundenstockes nach Luxemburg abgegeben worden sei, nicht auseinandergesetzt. Der Kundenstock aus dem Jahr 1989 könne jedenfalls keine Basis für eine verdeckte Ausschüttung 2002 sein, weil die meisten der seinerzeitigen Kunden auch nach 2002 von der Mitbeteiligten betreut würden. Im Jahresabschluss der Mitbeteiligten zum 31. Dezember 2002 sei unter der Position Firmenwert ein Betrag von 47.441,70 EUR ausgewiesen,

Wenn der Prüfer in der Niederschrift über die Schlussbesprechung ausführe, "dass die Substanz dieses Firmenwertes auf einen mit Einbringungsbilanz zum 31.12.1989 eingebrachten Kundenstock zurückzuführen sei, der wiederum im Jahr 2002 an die 'luxemburgische Konzernmutter' übergegangen sei, so liegt offensichtlich ein Irrtum vor". Die seinerzeitige Gesellschafterin der Mitbeteiligten habe "eine Kommanditbeteiligung in Höhe von seinerzeit ATS 4.000.000,- (...) um den Betrag von ATS 14.500.000,- " erworben und zum 31. Jänner 1989 unter Inanspruchnahme der Begünstigung des Artikel III StruktVG in die Mitbeteiligte eingebracht. Die seinerzeitige Gesellschafterin habe damit den Firmenwert "gegen Eigenkapitalerhöhung bilanziell eingelegt". Der Prüfer habe nicht erhoben, ob in Bezug auf die "Auslagerung des Bereiches der Langprodukte (Träger) ab 2002 auf die Salzburger Schwestergesellschaft (...) der Tatbestand einer bloßen Einlagenveränderung vorliegen könnte". Auch die in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 9. Mai 2009 angesprochene Änderung der Konzernstruktur 2002 werde nicht näher erläutert oder begründet. Unklar bleibe, ob der Prüfer in der Abtretung des Bereiches Langstahl an die Salzburger Schwestergesellschaft eine Ausschüttung an die luxemburgische Mutter erblicke. Diesbezüglich sei anzumerken, dass aus konzerninternen, betriebswirtschaftlichen und strategischen Erwägungen eine Neuordnung der Geschäftsgebiete Flachstahl und Langstahl in ganz Europa vorgenommen worden sei. Der Erfolg dieser Maßnahme sei u.a. in den nach erfolgter Übertragung des Bereiches Langstahl steigenden Erträgen der Mitbeteiligten in den Jahren ab 2004 zu erblicken. Teil der konzerninternen Umstrukturierung sei der Verkauf des Langstahllagers der Mitbeteiligten an die

Salzburger Schwester im Jahr 2002 gewesen, die ab diesem Zeitpunkt die Verkaufsggenden der Mitbeteiligten in diesem Bereich übernommen habe. "Insofern sind die Ausführungen in der Berufungsschrift vom 3.7.2008, Seite 2, zweiter Absatz zu korrigieren, als die (Mitbeteiligte) im Bereich 'Langstahl' bis 2002 doch ein Eigenlager hatte." Die Mitbeteiligte habe der Salzburger Schwester durch Ausgliederung des Bereiches Langstahl zukünftige Gewinnchancen überlassen. Zugleich liege "ein Vorteilsausgleich zugunsten der (Mitbeteiligten) in Form eines Wegfalles der mit dem Geschäftsbereich verbundenen Kosten (Personal, Werbung, Verwaltung, etc.) vor". Das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung sei daher dem Grunde und der Höhe nach zumindest unbestimmt. Die Verrechnungspreisregeln hätten sich durch die Ausgliederung nicht geändert. Vor und nach 2002 habe die luxemburgische Mutter entschieden, "ob und welche Mengen für den österreichischen Markt zur Verfügung standen und über die Belieferung bestimmter Kunden". Wesentliche Teile des unternehmerischen Risikos seien außerhalb der Mitbeteiligten gelegen. Der Verkauf an Kunden in Österreich erfolgte vor und nach 2002 "regelmäßig zum Einstandspreis der (Mitbeteiligten) und ergab sich der Vermittlungsgewinn aus dem Schreibtischhändler-Streckengeschäft auch im Bereich 'Langstahl' aus Provisionsgutschriften". Die Mitbeteiligte habe zumeist nur Kosten für Fracht und Versicherung aufgeschlagen. Das Argument des Prüfers, ein Eigenhändlerstatus habe vorgelegen, stütze sich stark auf buchhalterische Ausweise, die aus der im Jahr 2001 erfolgten Übernahme eines "SAP Programmes" im Konzern resultierten. Die Umsatzdarstellung in der Buchhaltung sei jedoch irreführend, "da in dem 'Erlös' von EUR 20.957.595,63 ein als Provisionserlös ausgewiesener Betrag von EUR 1.462.171,58 enthalten ist und der Restbetrag von EUR 19.495.424,05 im Wesentlichen dem als 'Wareneinkauf' ausgewiesenen Saldo von EUR 19.365.519,21 entspricht (Nullsaldo/Durchläufer). Per Saldo kam es zu keiner Änderung der Verrechnungsform seitens des Konzerns (entgegen dem buchhalterischen Kontoausweis)". Die (Anm: insoweit gegenteiligen) "Ausführungen des Geschäftsführers in den Lageberichten 2002 und 2003 waren teilweise irreführend und inkorrekt! Eine Umstellung auf eine provisionsorientierte Vertriebsstruktur von 2002 auf 2003 ist nicht erfolgt, da im Wesentlichen immer provisionsorientiert gegenüber der (luxemburgischen Mutter) abgerechnet worden ist". Wenn der Prüfer in der Niederschrift über die Schlussbesprechung ausführe, "dass die Substanz dieses Firmenwertes auf einen mit Einbringungsbilanz zum 31.12.1989 eingebrachten Kundenstock zurückzuführen sei, der wiederum im Jahr 2002 an die 'luxemburgische Konzernmutter' übergegangen sei, so liegt offensichtlich ein Irrtum vor". Die seinerzeitige Gesellschafterin der Mitbeteiligten habe "eine Kommanditbeteiligung in Höhe von seinerzeit ATS 4.000.000,- (...) um den Betrag von ATS 14.500.000,- " erworben und zum 31. Jänner 1989 unter Inanspruchnahme der Begünstigung des Artikel III StruktVG in die Mitbeteiligte eingebracht. Die seinerzeitige Gesellschafterin habe damit den Firmenwert "gegen Eigenkapitalerhöhung bilanziell eingelegt". Der Prüfer habe nicht erhoben, ob in Bezug auf die "Auslagerung des Bereiches der Langprodukte (Träger) ab 2002 auf die Salzburger Schwestergesellschaft (...) der Tatbestand einer bloßen Einlagenveränderung vorliegen könnte". Auch die in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 9. Mai 2009 angesprochene Änderung der Konzernstruktur 2002 werde nicht näher erläutert oder begründet. Unklar bleibe, ob der Prüfer in der Abtretung des Bereiches Langstahl an die Salzburger Schwestergesellschaft eine Ausschüttung an die luxemburgische Mutter erblicke. Diesbezüglich sei anzumerken, dass aus konzerninternen, betriebswirtschaftlichen und strategischen Erwägungen eine Neuordnung der Geschäftsgebiete Flachstahl und Langstahl in ganz Europa vorgenommen worden sei. Der Erfolg dieser Maßnahme sei u.a. in den nach erfolgter Übertragung des Bereiches Langstahl steigenden Erträgen der Mitbeteiligten in den Jahren ab 2004 zu erblicken. Teil der konzerninternen Umstrukturierung sei der Verkauf des Langstahlagers der Mitbeteiligten an die Salzburger Schwester im Jahr 2002 gewesen, die ab diesem Zeitpunkt die Verkaufsggenden der Mitbeteiligten in diesem Bereich übernommen habe. "Insofern sind die Ausführungen in der Berufungsschrift vom 3.7.2008, Seite 2, zweiter Absatz zu korrigieren, als die (Mitbeteiligte) im Bereich 'Langstahl' bis 2002 doch ein Eigenlager hatte." Die Mitbeteiligte habe der Salzburger Schwester durch Ausgliederung des Bereiches Langstahl zukünftige Gewinnchancen überlassen. Zugleich liege "ein Vorteilsausgleich zugunsten der (Mitbeteiligten) in Form eines Wegfalles der mit dem Geschäftsbereich verbundenen Kosten (Personal, Werbung, Verwaltung, etc.) vor". Das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung sei daher dem Grunde und der Höhe nach zumindest unbestimmt. Die Verrechnungspreisregeln hätten sich durch die Ausgliederung nicht geändert. Vor und nach 2002 habe die luxemburgische Mutter entschieden, "ob und welche Mengen für den österreichischen Markt zur Verfügung standen und über die Belieferung bestimmter Kunden". Wesentliche Teile des unternehmerischen Risikos seien außerhalb der Mitbeteiligten gelegen. Der Verkauf an Kunden in Österreich erfolgte vor und nach 2002 "regelmäßig zum Einstandspreis der (Mitbeteiligten) und ergab sich der Vermittlungsgewinn aus dem Schreibtischhändler-Streckengeschäft auch im Bereich 'Langstahl' aus Provisionsgutschriften". Die Mitbeteiligte habe zumeist nur Kosten für

Fracht und Versicherung aufgeschlagen. Das Argument des Prüfers, ein Eigenhändlerstatus habe vorgelegen, stütze sich stark auf buchhalterische Ausweise, die aus der im Jahr 2001 erfolgten Übernahme eines "SAP Programmes" im Konzern resultierten. Die Umsatzdarstellung in der Buchhaltung sei jedoch irreführend, "da in dem 'Erlös' von EUR 20.957.595,63 ein als Provisionserlös ausgewiesener Betrag von EUR 1.462.171,58 enthalten ist und der Restbetrag von EUR 19.495.424,05 im Wesentlichen dem als 'Wareneinkauf' ausgewiesenen Saldo von EUR 19.365.519,21 entspricht (Nullsaldo/Durchläufer). Per Saldo kam es zu keiner Änderung der Verrechnungsform seitens des Konzerns (entgegen dem buchhalterischen Kontoausweis)". Die Anmerkung, insoweit gegenteiligen) "Ausführungen des Geschäftsführers in den Lageberichten 2002 und 2003 waren teilweise irreführend und inkorrekt! Eine Umstellung auf eine provisionsorientierte Vertriebsstruktur von 2002 auf 2003 ist nicht erfolgt, da im Wesentlichen immer provisionsorientiert gegenüber der (luxemburgischen Mutter) abgerechnet worden ist".

Zur Kapitalertragsteuer wurde im ergänzenden Schriftsatz angemerkt, dass auch bei Kapitalerträgen in Form einer verdeckten Ausschüttung zu untersuchen sei, wer die Kapitalertragsteuer trage. Fordere die ausschüttende Körperschaft die auf die verdeckte Ausschüttung entfallende Kapitalertragsteuer in angemessener Frist (Rechtsmittelfrist zu dem Bescheid, in dem die verdeckte Ausschüttung aufgegriffen werde) ein, betrage der Steuersatz nur 25 %. Keine Kapitalertragsteuer falle an, wenn gemäß § 94 Z 2 EStG die Voraussetzungen für die "KESt-Schachtelbegünstigung" (Beteiligung mindestens 25 % am Grund- oder Stammkapital) vorliege. Bestehe eine Beteiligung an einer Gesellschaft, die ihren Sitz in der Europäischen Union habe, seien Gewinnanteile jeder Art aus Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften bei einer Beteiligungshöhe von mindestens 25 % (bis 2003) gemäß § 10 Abs. 2 KStG steuerfrei. Zur Kapitalertragsteuer wurde im ergänzenden Schriftsatz angemerkt, dass auch bei Kapitalerträgen in Form einer verdeckten Ausschüttung zu untersuchen sei, wer die Kapitalertragsteuer trage. Fordere die ausschüttende Körperschaft die auf die verdeckte Ausschüttung entfallende Kapitalertragsteuer in angemessener Frist (Rechtsmittelfrist zu dem Bescheid, in dem die verdeckte Ausschüttung aufgegriffen werde) ein, betrage der Steuersatz nur 25 %. Keine Kapitalertragsteuer falle an, wenn gemäß Paragraph 94, Ziffer 2, EStG die Voraussetzungen für die "KESt-Schachtelbegünstigung" (Beteiligung mindestens 25 % am Grund- oder Stammkapital) vorliege. Bestehe eine Beteiligung an einer Gesellschaft, die ihren Sitz in der Europäischen Union habe, seien Gewinnanteile jeder Art aus Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften bei einer Beteiligungshöhe von mindestens 25 % (bis 2003) gemäß Paragraph 10, Absatz 2, KStG steuerfrei.

Zur Dokumentation der Verrechnungspreise wurde im ergänzenden Schriftsatz ausgeführt, dass eine solche im Konzern zwar vorhanden, für die bei der Mitbeteiligten "vorherrschende Verrechnungspreismethode auf Provisionsbasis" aber irrelevant sei. Die Mitbeteiligte habe ihre Einstandspreise inklusive diverser Zuschläge an die Kunden weiterverrechnet und Provisionen erhalten. "In wirtschaftlicher Hinsicht war daher die (Mitbeteiligte) kein Eigenhändler im üblichen Sinn, sondern mit den Agenden eines sogenannten Schreibtischhändlers befasst."

Das Finanzamt legte der belangten Behörde die Berufung vom 3. Juli 2008 und den ergänzenden Schriftsatz vom 24. Juli 2008 vor.

Am 17. März 2011 fand zwischen Vertretern des Finanzamtes und dem Referenten der belangten Behörde eine Besprechung statt, deren Ergebnis der Referent in einem darüber angefertigten Aktenvermerk wie folgt zusammenfasste:

"Die FA-Vertreter gehen nach wie vor davon aus, dass es zu einer Änderung in der Vertriebsstruktur gekommen ist.

Als Beweismittel dienen die Bilanzen (Bilanzwahrheit)

(Wareneinsatz, Delkredere, ... und die Ausführungen in den Lageberichten).

Durch die Umstellung auf eine provisionsorientierte Verrechnung ist es zu einer Verlagerung der Vertriebsfunktion gekommen.

Wenn die steuerliche Vertretung meint, dass die 1,5% Provision eine fremdübliche Abgeltung ist, könne dies nur für die Jahre ab 2002 gelten.

Für die Jahre des Eigenhandels stehe der (Mitbeteiligten) jedenfalls eine höhere Marge zu, da sie auch mehr Funktionen und Risiko gehabt hätte.

(Der Vertreter des Finanzamtes) meint, wenn die (Mitbeteiligte) einen Nachweis darüber erbringen kann, dass die Margen vor und nach 2002 im Konzern 1,5% betragen haben, stellt sich das Verrechnungsproblem nicht.

Der Referent wird dem steuerlichen Vertreter (...) den Inhalt der Besprechung mitteilen."

Am 7. Oktober 2011 langte bei der belangten Behörde ein Schreiben zur Verrechnungspreisgestaltung zwischen der Mitbeteiligten und ihrer luxemburgischen Konzernmutter mit nachstehendem Inhalt ein:

"Die (Mitbeteiligte) war als ein Tochterunternehmen von untergeordneter Bedeutung nicht in den Konsolidierungskreis des (Konzerns) einbezogen.

Die (Mitbeteiligte) war vor und nach 2002 im Vertrieb von Stahl und Stahlprodukten den Direktiven und Weisungen des Konzerns unterstellt. Dies bezog sich auch auf die Personalpolitik, die Markt- und Kundenbearbeitung sowie die Preisgestaltung.

Die Vertriebsaktivität hinsichtlich der Langstahlprodukte wurden seitens der Gesellschaft mit Stichtag 01.07.2002 an die neu gegründete (Schwestergesellschaft) am Standort Salzburg übertragen, welche speziell für den Langstahlbereich gegründet wurde. Die Aufteilung folgte aus konzerninternen strategischen und betriebswirtschaftlichen Erwägungen, eine Konzentration je Gesellschaft auf spezifische Geschäftsgebiete vorzunehmen (Stichwort Spezialisierung). Dies wurde auch international so umgesetzt.

Die (Mitbeteiligte) wurde damit verstärkt und exklusiv in die Flachstahlorganisation des Konzerns eingebunden. Der damit verbundene direkte Zugriff auf Ressourcen im Kernbereich dieser Division eröffnete eine Reihe von neuen Chancen und Möglichkeiten, die eine bessere Marktdurchdringung und einen höheren Marktanteil in Österreich für die nächste Zukunft erwarten ließ. Der Erfolg dieser Maßnahme ist u.a. in den nach erfolgter Übertragung der Langstahl-Division auf die Salzburger Schwestergesellschaft erkennbar steigenden Erträgen der (Mitbeteiligten) in den Jahren 2004 ff zu erblicken.

Die Festlegung der Verkaufspreise für die Kunden in Österreich erfolgte vor und nach 2002 in wirtschaftlicher Hinsicht nach den Vorgaben des Konzerns. Vor 2002 wie auch danach entschied daher im Wesentlichen die Muttergesellschaft, ob und welche Mengen für den Österreichischen Markt zur Verfügung standen sowie über die Belieferung bestimmter Kunden.

Ein wesentliches unternehmerisches Risiko war damit für die (Mitbeteiligte) nie verbunden. In wirtschaftlicher Hinsicht war daher die (Mitbeteiligte) mit den Agenden eines Servicehändlers befasst. Insoweit es daher im Bereich 'Langstahl' bis Mitte 2002 aus konzerninternen Gründen zu einer Verrechnung an die (Mitbeteiligte) kam, erfolgte die Weiterverrechnung von dieser an Kunden im Wesentlichen auf Grundlage dieser Einstandspreise zuzüglich diverser Zuschläge für Kosten aus Versicherung und Transport.

Im Bereich 'Flachstahl' erfolgte vor und nach 2002 die Fakturierung an die einzelnen österreichischen Kunden in der Regel durch die Zentrale in Luxemburg direkt. Für ihre Vertriebstätigkeit für den Konzern bezog die (Mitbeteiligte) bis Ende Dezember 2002 Provisionsgutschriften im Ausmaß von 1,5 % basierend auf den Verkaufspreisen. Ab 2003 wurde auf eine Kost-Plus Abgeltung von 2 % umgestellt.

Die bis Ende 2002 gewählte Verrechnungsform entfaltete indirekt die gleiche Wirkung wie eine Kostenaufschlagsmethode gemäß den 'OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises on the application of the 'arm's length principle' for the valuation, for tax purposes, of cross-border transactions between associated enterprises'. Die für die Lieferungen in der Langstahl Division auf Basis der nahezu betragsgleichen Ein- und Verkaufspreise plus ergänzender Kostenaufschläge kalkulierten Provisionsgutschriften waren auf betriebswirtschaftlicher Grundlage so bemessen, dass der (Mitbeteiligten) zur Deckung direkter Vertriebskosten auch eine angemessene Bruttomarge (Händleraufschlag) ermöglicht wurde.

Eine derartige Marge war auch im Bereich Flachstahl und außerhalb sowie in anderen Gesellschaften im Konzern, die hinsichtlich der ausgeübten und übernommenen Risiken mit der (Mitbeteiligten) vergleichbar waren, erzielbar und wurde auch tatsächlich realisiert."

Das Schreiben vom 7. Oktober 2011 wurde dem Finanzamt von der belangten Behörde mit einem Begleitschreiben wie folgt zur Kenntnis gebracht:

"Sehr geehrter Herr (...):

Die angekündigte Stellungnahme (zu unserer Besprechung vom 17.3.11) hat länger gedauert, als zuerst vermutet.

Inhaltlich gesehen, erscheinen mir die Ausführungen plausibel zu sein.

Über ein Instrumentarium zum Verifizieren bzw. zum Überprüfen verfüge ich nicht.

Mit Herrn (...) haben schon vor Ihrem Amtsantritt (...) Gespräche über mögliche alternative Lösungen stattgefunden, die jedoch zu keinem Erfolg führten.

Wie ich entscheide, weiß ich noch nicht, aber es ist aus meiner Sicht auch eine Stattgabe der Berufung durchaus denk möglich."

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung Folge. Ihre Erledigung begründete sie wie folgt:

"Für (die belangte Behörde) ist folgender Sachverhalt maßgeblich: Im Jahr 2003 wurde die (Mitbeteiligte) umbenannt. Die Vertriebsaktivität hinsichtlich der Langstahlprodukte wurde von der (Mitbeteiligten) mit Stichtag 1. Juli 2002 an die neu gegründete Schwestergesellschaft am Standort Salzburg übertragen. Die (Mitbeteiligte) spezialisierte sich auf den Bereich Flachstahl.

Die Ausführungen der luxemburgischen Muttergesellschaft über die Verrechnungspreisgestaltung, wonach die (Mitbeteiligte) vor und nach 2002 im Vertrieb und Preisgestaltung den Direktiven und Weisungen der luxemburgischen Muttergesellschaft unterstellt war, erscheinen (der belangten Behörde) als durchaus schlüssig. Im Bereich Flachstahl erfolgte vor und nach 2002 die Fakturierung in der Regel direkt an die einzelnen österreichischen Kunden durch die Zentrale in Luxemburg. Für ihre Vertriebstätigkeit für den Konzern bezog die (Mitbeteiligte) Provisionsgutschriften. Im Bereich Langstahl ist es bis Mitte 2002 auch zu einer Verrechnung von der Muttergesellschaft an die (Mitbeteiligte) gekommen. Die Weiterverrechnung von dieser an die Kunden erfolgte im Wesentlichen auf Grundlage der Einstandspreise zuzüglich diverser Zuschläge für Kosten aus Transport und Versicherung und unterlag ebenso wie die Provisionsgestaltung dem Preisdiktat des Konzerns. Die für die Lieferungen in der Langstahl Division auf Basis der nahezu betragsgleichen Ein- und Verkaufspreise plus ergänzender Kostenaufschläge kalkulierten Provisionsgutschriften waren auf betriebswirtschaftlicher Grundlage so bemessen, dass der (Mitbeteiligten) zur Deckung direkter Vertriebskosten auch eine angemessene Bruttomarge (Händleraufschlag) ermöglicht wurde.

Das Finanzamt untermauerte seine Feststellungen, dass in der Buchhaltung bzw. Bilanz ua. ein Wareneinsatz und Handelswarenerlös ausgewiesen war und der Geschäftsführer im Lagebericht einen Übergang auf eine provisionsorientierte Vertriebsstruktur ankündigte.

Nach Ansicht (der belangten Behörde) ist es der (Mitbeteiligten) in der Berufungsschrift gelungen, diese Feststellungen dem Grunde nach zu entkräften. So wurde ua. ausgeführt, dass die Umsatzdarstellung in der Buchhaltung 2002 irreführend gewesen sei, da in dem 'Erlös' von 20.957.595,63 EUR ein als Provisionserlös ausgewiesener Betrag von 1.462.171,58 EUR enthalten sei und der Restbetrag von 19.495.424,05 EUR im Wesentlichen dem als 'Wareneinkauf' ausgewiesenen Saldo von 19.365.519,21 EUR entsprochen habe (Nullsaldo/Durchläufer).

Für (die belangte Behörde) ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhalts maßgeblich, sondern ausschließlich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt.

Die Ausführungen der (Mitbeteiligten), wonach sie im Konzern mit den Agenden eines 'Low Risk Distributor' bzw. 'Schreibtischhändlers' (auch Servicehändlers) befasst war und es 'per Saldo' zu keiner Änderung der Verrechnungsform im Konzern gekommen ist, erscheinen (der belangten Behörde) als glaubhaft und plausibel.

Im gegenständlichen Fall konnte seitens des Finanzamtes auch nicht schlüssig dargelegt werden, welcher Teil des Kundenstockes angeblich nach Luxemburg abgegeben worden wäre. Weder der Vorgang selbst noch die Art des Kundenstockes oder dessen allfällige Bewertung konnten seitens des Finanzamtes konkretisiert werden. Der (Mitbeteiligten) ist hier beizupflichten, dass der seitens des Finanzamtes vorgenommene Bezug auf einen Firmenwert aus 1989 nicht relevant ist, da von der (Mitbeteiligten) glaubhaft gemacht werden konnte, dass die meisten der seinerzeitigen und späteren Kunden sowohl dem Bereich Flachprodukte (Bleche) als auch dem Bereich Langprodukte (Träger) zuzurechnen sind und auch nach dem Jahre 2002 von der (Mitbeteiligten) betreut wurden und werden.

Wie von der (Mitbeteiligten) weiters glaubhaft gemacht werden konnte, entsprach das Gewinnpotential vor

Ausgliederung des Bereiches 'Langstahl' auf die Salzburger Schwestergesellschaft bis auf eine kurze Unterbrechung weitgehend dem Gewinnpotential nach Ausgliederung. Im Rahmen einer etwaigen Funktionsverlagerung wären typischerweise bestimmbare, bereits abgeschlossene vorteilhafte Einzelgeschäfte auszugleichen. Dazu erfolgten seitens des Finanzamtes keine Hinweise. Die bloße Chance (auf einen zukünftigen Gewinn) stellt demgegenüber kein Wirtschaftsgut dar, zumal ein Geschäftspotential aus einer mit Chancen und Risiken behafteten Aktivität keinen genügend konkretisierten werthaltigen Vorteil darstellt, für den ein unabhängiger Dritter ein Entgelt leisten würde. Gerade die Anwendung des Fremdvergleichsprinzips steht bei der Evaluierung der Verrechnungspreise zwischen verbundenen Unternehmen jedoch im Mittelpunkt der OECD-Verrechnungspreisrichtlinien. Wie seitens der (Mitbeteiligten) glaubhaft gemacht werden konnte, war in wirtschaftlicher Hinsicht mit der Ausgliederung des Bereiches 'Langstahl' keine (relevante) Änderung von Verrechnungspreisgrundlagen verbunden.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine höhere Wahrscheinlichkeit für sich hat. Die Abgabenbehörde muss, wenn eine Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand dieser Tatsache nicht im 'naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn' nachweisen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar4, § 167). Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine höhere Wahrscheinlichkeit für sich hat. Die Abgabenbehörde muss, wenn eine Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand dieser Tatsache nicht im 'naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn' nachweisen (vergleiche, Ritz, BAO-Kommentar4, Paragraph 167.).

Der Unabhängige Finanzsenat kann im gegenständlichen Fall weder eine Ergebnisverlagerung ins Ausland (Abfluss eines Besteuerungssubstrates in ein Niedrigsteuerland) noch eine Funktionsverlagerung, die einen Verzicht oder Übergang einer Gewinnchance bietet, erkennen. Im Gegenteil, so lassen sich aus dem Rechenwerk der (Mitbeteiligten) ab dem Jahr 2004 sogar steigende Erträge erkennen.

Da dem von der Amtspartei festgestellten Sachverhalt nicht gefolgt wird, liegt im Jahr 2002 weder eine Überführung von Wirtschaftsgütern noch eine Übertragung eines Kundenstockes iSd § 6 Z 6 lit. a EStG in das Ausland vor. Da dem von der Amtspartei festgestellten Sachverhalt nicht gefolgt wird, liegt im Jahr 2002 weder eine Überführung von Wirtschaftsgütern noch eine Übertragung eines Kundenstockes iSd Paragraph 6, Ziffer 6, Litera a, EStG in das Ausland vor.

Somit fehlt es an einer berechtigten Grundlage a) für die Feststellung einer verdeckten Gewinnausschüttung und b) für die Festsetzung der damit zusammenhängenden Kapitalertragsteuer."

Gegen diesen Bescheid hat das Finanzamt Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben, der über die Beschwerde erwogen hat:

Die Mitbeteiligte betreibt im Rahmen eines international tätigen Konzerns einen Handel mit Stahlprodukten. Strittig ist, ob es durch eine Neuordnung der Geschäftsgebiete Flachstahl und Langstahl, die vom Konzern im Jahr 2002 in ganz Europa vorgenommen wurde, zur Verlagerung von (immateriellen) Vermögenswerten im Konzern gekommen ist.

Die belangte Behörde ging in sachverhaltsmäßiger Hinsicht davon aus, dass die Mitbeteiligte ihre Vertriebsaktivitäten hinsichtlich der Langstahlprodukte mit Stichtag 1. Juli 2002 an eine neu gegründete Schwestergesellschaft am Standort Salzburg übertragen und sich sodann auf den Vertrieb von Flachstahlprodukten spezialisiert hat. Dass es im Zusammenhang mit der Übertragung des von der Mitbeteiligten bisher betreuten Geschäftsfeldes auf eine neu gegründete Schwestergesellschaft zu steuerlich relevanten Vermögensverlagerungen im Konzern gekommen sein könnte, schließt sie im Wesentlichen deswegen aus, weil "von der Mitbeteiligten glaubhaft gemacht werden konnte, dass die meisten der seinerzeitigen und späteren Kunden sowohl dem Bereich Flachprodukte (Bleche) als auch dem Bereich Langprodukte (Träger) zuzurechnen sind und auch nach dem Jahr 2002 von der (Mitbeteiligten) betreut wurden und werden". Wie die Mitbeteiligte weiters "glaubhaft gemacht" habe, habe "das Gewinnpotential vor Ausgliederung des Bereiches 'Langstahl' auf die Salzburger Schwestergesellschaft bis auf eine kurze Unterbrechung weitgehend dem Gewinnpotential nach Ausgliederung" entsprochen.

Der Verwaltungsgerichtshof ist gemäß § 41 VwGG nicht zur Prüfung des "Verwaltungsaktes", sondern zur Prüfung des letztinstanzlichen Bescheides berufen. Der Verwaltungsgerichtshof kann die ihm obliegende Gesetzmäßigkeitsprüfung nur vornehmen, wenn die Entscheidung der belangten Behörde die Beurteilung des Vorliegens einer Verletzung der als verletzt geltend gemachten Rechte der Beschwerdeführer (§ 28 Abs. 1 Z 4 VwGG) bzw. einer Rechtswidrigkeit im

Rahmen der Anfechtungserklärung (§ 28 Abs. 2 VwGG) auf der Grundlage der Bescheidbegründung auch ermöglicht. Lässt die Begründung eines angefochtenen Bescheides eine solche Beurteilung gar nicht zu, dann führt ein solcher Begründungsmangel gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides zwangsläufig schon aus diesem Grund. Der Verwaltungsgerichtshof ist gemäß Paragraph 41, VwGG nicht zur Prüfung des "Verwaltungsaktes", sondern zur Prüfung des letztinstanzlichen Bescheides berufen. Der Verwaltungsgerichtshof kann die ihm obliegende Gesetzmäßigkeitsprüfung nur vornehmen, wenn die Entscheidung der belangten Behörde die Beurteilung des Vorliegens einer Verletzung der als verletzt geltend gemachten Rechte der Beschwerdeführer (Paragraph 28, Absatz eins, Ziffer 4, VwGG) bzw. einer Rechtswidrigkeit im Rahmen der Anfechtungserklärung (Paragraph 28, Absatz 2, VwGG) auf der Grundlage der Bescheidbegründung auch ermöglicht. Lässt die Begründung eines angefochtenen Bescheides eine solche Beurteilung gar nicht zu, dann führt ein solcher Begründungsmangel gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides zwangsläufig schon aus diesem Grund.

Die Begründung einer Berufungsentscheidung muss erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Ansicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet.

Von zentraler Bedeutung für die Tragfähigkeit der Begründung eines Bescheides im Sinne ihrer Eignung, dem Verwaltungsgerichtshof die ihm aufgetragene Gesetzmäßigkeitskontrolle zu ermöglichen, ist die zusammenhängende Darstellung des von der belangten Behörde festgestellten Sachverhaltes. Mit dieser ist nicht etwa die Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens oder des Inhaltes von Aussagen, Urkunden oder gegebenenfalls Sachverständigengutachten gemeint. Gemeint ist mit der zusammenhängenden Sachverhaltsdarstellung als dem zentralen Begründungselement eines Bescheides die Anführung jenes Sachverhaltes, den die belangte Behörde als Ergebnis ihrer Überlegungen zur Beweiswürdigung als erwiesen annimmt (vgl. zum Vorstehenden etwa das Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200). Von zentraler Bedeutung für die Tragfähigkeit der Begründung eines Bescheides im Sinne ihrer Eignung, dem Verwaltungsgerichtshof die ihm aufgetragene Gesetzmäßigkeitskontrolle zu ermöglichen, ist die zusammenhängende Darstellung des von der belangten Behörde festgestellten Sachverhaltes. Mit dieser ist nicht etwa die Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens oder des Inhaltes von Aussagen, Urkunden oder gegebenenfalls Sachverständigengutachten gemeint. Gemeint ist mit der zusammenhängenden Sachverhaltsdarstellung als dem zentralen Begründungselement eines Bescheides die Anführung jenes Sachverhaltes, den die belangte Behörde als Ergebnis ihrer Überlegungen zur Beweiswürdigung als erwiesen annimmt vergleiche zum Vorstehenden etwa das Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200).

Der angefochtene Bescheid wird den angeführten Anforderungen an eine Bescheidbegründung schon deswegen nicht gerecht, weil die belangte Behörde auf die Feststellungen des Finanzamtes nicht sachverhaltsbezogen und im Einzelnen eingegangen ist. Zudem stützt die belangte Behörde ihre Sachverhaltsannahme, wonach es im Streitzeitraum zu keiner Übertragung eines Kundenstocks gekommen sei, auf Darstellungen der Mitbeteiligten im Berufungsverfahren, die sie - wie sie das etwa im Vorhalt vom 7. Oktober 2011 zum Ausdruck gebracht hat - weder verifizieren noch überprüfen konnte. Darstellungen eines Steuerpflichtigen dürfen nicht ungeprüft als erwiesener Sachverhalt angenommen werden. Darüber hinaus bietet die Aktenlage Anhaltspunkte dafür (vgl. etwa die Ausführungen im Lagebericht des Jahresabschlusses zum 31. Dezember 2002), dass es 2002 zur Übertragung eines Teilbetriebes an eine neugegründete Schwestergesellschaft in Salzburg gekommen sein könnte. Der angefochtene Bescheid wird den angeführten Anforderungen an eine Bescheidbegründung schon deswegen nicht gerecht, weil die belangte Behörde auf die Feststellungen des Finanzamtes nicht sachverhaltsbezogen und im Einzelnen eingegangen ist. Zudem stützt die belangte Behörde ihre Sachverhaltsannahme, wonach es im Streitzeitraum zu keiner Übertragung eines Kundenstocks gekommen sei, auf Darstellungen der Mitbeteiligten im Berufungsverfahren, die sie - wie sie das etwa im Vorhalt vom 7. Oktober 2011 zum Ausdruck gebracht hat - weder verifizieren noch überprüfen konnte. Darstellungen eines Steuerpflichtigen dürfen nicht ungeprüft als erwiesener Sachverhalt angenommen werden. Darüber hinaus bietet die Aktenlage Anhaltspunkte dafür vergleiche , etwa die Ausführungen im Lagebericht des Jahresabschlusses zum 31. Dezember 2002), dass es 2002 zur Übertragung eines Teilbetriebes an eine neugegründete Schwestergesellschaft in Salzburg gekommen sein könnte.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 26. November 2015

Schlagworte

Sachverhalt Sachverhaltsfeststellung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:2012150023.X00

Im RIS seit

24.12.2015

Zuletzt aktualisiert am

10.02.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at