

TE Vwgh Erkenntnis 2011/11/23 2007/13/0148

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 23.11.2011

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §288 Abs1 litd;
BAO §93 Abs3 lit a;
EStG 1988 §4 Abs4;
VwGG §41 Abs1;
VwGG §42 Abs2 Z3;

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. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019

14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
28. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
29. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
30. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
33. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
34. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
35. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
36. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
38. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
39. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
40. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
41. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
42. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
43. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
44. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
46. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
47. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
48. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
51. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
53. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

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 § 42 heute

2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013

3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012

4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008

5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Farcas, über die Beschwerde des Dipl.-Ing. M in W, vertreten durch die Arnold Rechtsanwalts Partnerschaft in 1010 Wien, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 30. Oktober 2007, GZ. RV/0502-W/07, miterledigt RV/0669-W/07, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2003, zu Recht erkannt:

Spruch

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

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.286,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Beim Beschwerdeführer, der mit Maschinen zur Füllung von im Lebensmittelbereich verwendeten Wursthäuten handelt, wurde eine Außenprüfung betreffend die Jahre 2001 bis 2003 durchgeführt. Im Rahmen der Prüfung stellte die Prüferin Folgendes fest:

"Tz 1 Auslandsprovisionen Sachverhaltsdarstellung

Der (Beschwerdeführer) hat im Prüfungszeitraum 2001 bis 2003 Zahlungen in beträchtlicher Höhe an die zypriotischen Firmen (X Ltd.) und (Y Ltd.) als Betriebsausgabe geltend gemacht (2001: EUR 45.000,--, 2002: EUR 48.181,-- und 2003: EUR 160.495,-). Diese Zahlungen wurden in Zusammenhang mit Umsätzen aus Aufträgen bei den griechischen Firmen (A) und (B) getätigt. Dies erfolgte in der Weise, dass der (Beschwerdeführer) an die Kunden überhöhte Rechnungen fakturierte, welche von den Kunden bezahlt wurden und vom (Beschwerdeführer) wurde dann der überhöhte Betrag an die zypriotischen Firmen rücküberwiesen. Die Zahlung erfolgte mittels Banküberweisung, wobei keine Rechnungen der Zahlungsempfänger vorliegen, die Zahlung wird mittels Gutschrift 'commission notes', die der (Beschwerdeführer) selbst schreibt, verrechnet und als erbrachte Leistung 'commission for the purchasing of machine' (Provision für den Verkauf einer Maschine) angeführt. Die Provisionen betrugen im Prüfungszeitraum in einzelnen Geschäften bis zu 60%!

Zu diesen Zahlungen nahm der (Beschwerdeführer) im Schreiben vom 20.7.2005 folgendermaßen Stellung:

Die griechischen Kunden haben beim Ministerium um die Genehmigung einer Subvention für die Investitionen in neue Maschinen angesucht. Um die geplante Investition zu rechtfertigen, musste eine Notwendigkeitsstudie erstellt werden, welche nicht von Mitarbeitern der eigenen Firmen, sondern von Fremdfirmen ((X Ltd.) und (Y Ltd.)) ausgearbeitet wurde.

Bei der Besprechung am 6.12.2005 (...) wurde um Vorlage dieser Studien ersucht, wobei von Seiten der Steuerberatung betont wurde, dass solche Provisionen (vereinzelt bis zu 60%!!!) unumgänglich wären, da sonst keine Aufträge zu erhalten seien. Die Vorlage der Studien konnte NICHT in Aussicht gestellt werden.

Zwischenzeitlich versuchte der (Beschwerdeführer) die Eigentümer der zypriotischen Firmen festzustellen, wobei er hinsichtlich der (X Ltd.) einen Eigentümer mit dem Namen (ES) in Griechenland feststellte. Ein Leistungsaustausch war nicht darzustellen. Zwischenzeitlich versuchte der (Beschwerdeführer) die Eigentümer der zypriotischen Firmen festzustellen, wobei er hinsichtlich der (römisch zehn Ltd.) einen Eigentümer mit dem Namen (ES) in Griechenland feststellte. Ein Leistungsaustausch war nicht darzustellen.

Bei einer Besprechung am 31.5.2006 bzw. der Sachverhaltsdarstellung vom 29.5.2006 wird wieder von Studien gesprochen, welche aber für den (Beschwerdeführer) wegen Vorliegen von Betriebsgeheimnissen nicht einsehbar und daher auch nicht vorlegbar sind.

Weiters wurde aber in Aussicht gestellt, dass möglicherweise die griechischen Kunden diese Geschäftsvorfälle mit deutlich überhöhten Rechnungen, sowie Rückzahlung von Provisionen seitens des (Beschwerdeführers) in Form einer vom (Beschwerdeführer) selbst geschriebenen Gutschrift ('commission note') an zypriotischen Domizilgesellschaften, als von ihnen so gewünscht bzw. so ausgehandelt, bestätigen könnten.

Leider konnten die Kunden diese Bestätigung nicht schriftlich geben.

Rechtliche Würdigung

Betriebsausgaben sind gem. § 4 Abs. 4 EStG jene Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Die Zahlungen wurden nachweislich an die griechischen Firmen (X Ltd.) und die (Y Ltd.) auf Zypern geleistet. Betriebsausgaben sind gem. Paragraph 4, Absatz 4, EStG jene Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Die Zahlungen wurden nachweislich an die griechischen Firmen (X Ltd.) und die (Y Ltd.) auf Zypern geleistet.

Erhebungen haben aufgezeigt, dass es sich bei diesen Firmen um sogenannte Sitzgesellschaften handelt.

Die Firma (X Ltd.) hat ihren protokollierten Firmensitz an der Anschrift der Anwaltskanzlei (K & K), die die Registrierung der Firma durchführte und sich um deren Belange in Zypern kümmert. Sie unterhält kein eigenes Büro, sowohl ihre Direktoren als auch ihre Gesellschafter sind Mitarbeiter der genannten Anwaltskanzlei und halten die Anteile an der Gesellschaft treuhänderisch. Die Firma (römisch zehn Ltd.) hat ihren protokollierten Firmensitz an der Anschrift der Anwaltskanzlei (K & K), die die Registrierung der Firma durchführte und sich um deren Belange in Zypern kümmert. Sie unterhält kein eigenes Büro, sowohl ihre Direktoren als auch ihre Gesellschafter sind Mitarbeiter der genannten Anwaltskanzlei und halten die Anteile an der Gesellschaft treuhänderisch.

Die Firma (Y Ltd.) hat ihren protokollierten Firmensitz an der Anschrift der Anwaltskanzlei (MH). Diese Kanzlei führte die Registrierung der Gesellschaft durch und kümmert sich um sämtliche Firmenbelange. Die Anteile an der gegenständlichen Gesellschaft werden treuhänderisch verwaltet. Ein eigenes Büro wird seitens der Firma nicht unterhalten. Beim einzigen Beteiligten der Gesellschaft handelt es sich um ein Treuhandunternehmen, das von der gleichen Anwaltskanzlei betreut wird.

Trotz Aufforderung und auch Bemühungen von Seiten des (Beschwerdeführers) konnten weder schriftliche Vereinbarungen (Verträge, Studien etc.) noch einen entsprechenden Schriftverkehr (Gesprächsnotizen etc.) mit den zypriotischen Gesellschaften über die Grundlagen für die getätigten Zahlungen vorgelegt werden.

Die in Aussicht gestellte schriftliche Bestätigung der griechischen Kunden, dass diese Art der Geschäftsabwicklung über zypriotische Domizilgesellschaften von ihnen so gewünscht ist, konnte nicht vorgelegt werden.

In einer schriftlichen Sachverhaltsdarstellung wird darauf hingewiesen, dass die Zahlungen an die genannten Gesellschaften aufgrund erbrachter Leistungen für die Erstellung von Studien erfolgten. Für die (Prüferin) ist es aber unverständlich und im Wirtschaftsleben gänzlich ungewöhnlich, dass ein Lieferant für eine Studie, die von seinem Kunden in Auftrag gegeben wird und nur für diesen (nämlich für den möglichen Erhalt einer Subvention) von Nutzen ist, die Kosten und Bezahlung übernimmt.

Es stellt sich die berechnete Frage, wer nun diese Studien erstellt haben soll, wenn die Domizilgesellschaft außer der Direktoren und Sekretäre (Angestellte der Anwaltskanzleien) über keine Mitarbeiter (aus KSV Abfrage ersichtlich) verfügt.

Weiters ist festzuhalten, dass der (Beschwerdeführer) selbst in seine von ihm ausgestellten Gutschriften an die Domizilgesellschaften als erbrachte Leistung die Vermittlung von Maschinenkäufen und somit von Provisionszahlungen ausgeht. Nach Ansicht der (Prüferin) ist es im Wirtschaftsleben ungewöhnlich, dass bei einer derart langen, dauerhaften Geschäftsverbindung Aufträge noch immer (ohne Bestehen von rechtlichen Bindungen) vermittelt und hierfür Provisionen für erzielte Umsätze bezahlt werden. Eine konkrete rechtliche bzw. wirtschaftliche Veranlassung für die geleisteten Provisionszahlungen an die Domizilgesellschaften konnte bislang nicht nachgewiesen werden.

Es ist im Geschäftsleben unumgänglich, dass die Erbringung von Leistungen, welche zu Gegenleistung führen, auf schriftlich fixierten Bedingungen basieren, vor allem bei der Höhe dieser Provisionen (deren Höhe im Prüfungsverfahren auch nie bestritten wurde).

Zwar ist die Leistungserbringung an die griechischen Kunden und auch die Zahlung an die zypriotischen Domizilgesellschaften unzweifelhaft, dies belegt jedoch nicht die betriebliche Veranlassung dieser Zahlungen und damit deren steuerliche Anerkennung.

Es wäre daher nach Ansicht der (Prüferin) erforderlich und auch zumutbar gewesen, schriftliche Vereinbarungen mit

den leistenden zypriotischen Gesellschaften abzuschließen, aus denen die wesentlichen Punkte des Leistungsübereinkommens hervorgehen, oder zumindest durch sonstige schriftliche Unterlagen für einen zweifelsfreien Nachweis, die betriebliche Veranlassung der getätigten Zahlungen betreffend, Vorsorge zu treffen. Gerade bei Auslandsgeschäften ist eine erhöhte Mitwirkungspflicht gegeben. Es ist daher Aufgabe des Abgabepflichtigen, alle jene Unterlagen, die für eine lückenlose Darstellung eines fragwürdigen Sachverhaltes notwendig sind, zur Verfügung zu stellen, bzw. im Hinblick auf seine Vorsorgeverpflichtung bereits bei Abschluss des Auslandsgeschäftes die notwendigen Nachweise zu sichern. Obwohl sich der (Beschwerdeführer) sichtlich bemühte, konnte er für die Anerkennung der Provisionen notwendigen Nachweise nicht darbringen.

Leistungsbeziehungen mit Domizilgesellschaften in Steueroasenländern können, nach ständiger Rechtsprechung des VwGH, nicht als erwiesen anzusehen sein, wenn nicht jede einzelne Leistung konkret und detailliert dargestellt und bewiesen werden kann.

Da die zypriotischen Gesellschaften an den (Beschwerdeführer) keine Leistungen erbracht haben, waren die als Betriebsausgaben geltend gemachten Provisionszahlungen nach Ansicht der Prüfung durch das Fehlen einer betrieblichen Veranlassung steuerlich nicht anzuerkennen."

Das Finanzamt folgte der Prüferin und erließ nach Wiederaufnahme der Verfahren der Prüfungsfeststellung entsprechende Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2003.

Der Beschwerdeführer berief gegen die angeführten Bescheide und brachte u.a. vor, die Sachverhaltsdarstellung der Prüferin sei unvollständig und mehrfach unrichtig. Er habe in verschiedenen Besprechungen immer wieder dargestellt, "dass die Provisionen zur Erzielung der Umsätze notwendig waren - dass also die Kunden ausdrücklich erklärt haben, die Ware nur zu bestellen, wenn die auf den Standardpreis der Ware aufzuschlagende Provision an die von den Kunden genannten zypriotischen Firmen bezahlt würde. Der Hintergrund dafür war unter anderem jener Umstand, der teilweise unter Tz 1 wiedergegeben wurde, nämlich, dass die griechischen Käufer für die (vom Beschwerdeführer) vertriebenen Waren umfangreiche Ausarbeitungen zu erstellen hatten, die die Brauchbarkeit der (vom Beschwerdeführer) vertriebenen Maschinen in ihrem Unternehmen nachweisen sollten. Die Kunden waren nicht bereit (dem Beschwerdeführer) diese Unterlagen zur Verfügung zu stellen. Das spielt auch in diesem Zusammenhang gar keine Rolle, weil die Provisionszahlung ja nicht ein Kaufpreis für diese Studien war, sondern lediglich die ungewöhnliche Höhe der Provision von den Kunden mit der für sie sich ergebenden Notwendigkeit Unterlagen zu erstellen, begründet wurde".

Das in der rechtlichen Würdigung immer wieder feststellbare "Klammern an Leistungsbeziehungen und Leistungserbringung" sei im Streitfall verfehlt, weil "der Kunde aus internen Gründen auf der Entrichtung hoher Verkaufsprovisionen bestand, die er schließlich selbst durch Akzeptanz höherer Kaufpreise finanzierte". Das Finanzamt bleibe eine Erklärung für die in den beanstandeten Fällen unzweifelhaft nachgewiesenen überhöhten Verkaufspreise schuldig. "Was außer den verlangten Provisionen sollte der Beweggrund für den Kunden sein, von sich aus den Preis für die benötigte Ware beträchtlich zu erhöhen?"

Zur Wiederaufnahme der Verfahren brachte der Beschwerdeführer vor, dass die Prüferin nur die bekämpfte Feststellung getroffen habe und das Finanzamt keine Wiederaufnahmegründe aufgezeigt habe.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor der belangten Behörde führte der Beschwerdeführer laut der darüber aufgenommenen Niederschrift aus, "dass sich bei jedem Geschäft auch unter Einbeziehung der nach Zypern geleisteten Provision ein beträchtlicher Gewinn ergeben hat. Die Vorgangsweise war die, dass der (Beschwerdeführer) über Ersuchen seiner Kunden die Maschinen überpreisig fakturiert hat; von dem so erhaltenen Betrag aber einen Teil an die zypriotischen Empfänger weiter überwiesen hat", die (nur) mit seinen griechischen Kunden in einer Rechtsbeziehung gestanden seien. Die weitergezahlten Beträge hätten ca. 30 bis 35% des Kaufpreises ausgemacht.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge.

Sie stellte fest, dass der Beschwerdeführer im Streitzeitraum mittels Banküberweisung Zahlungen an die zypriotischen "Briefkastenfirmen" X und Y Ltd. geleistet habe. Die Zahlungen seien auf Grund von Gutschriften des Beschwerdeführers erfolgt, die sich auf "Rechnungen über Umsätze aus Aufträgen der griechischen Firmen (A) und (B)" bezogen hätten. Die Höhe der Zahlungen habe bis zu 37% des Umsatzes betragen, auf den sich die jeweilige Gutschrift bezogen habe. "Als erbrachte Leistung wird auf den Gutschriften 'commission for the purchasing of machine'

(Provision für den Verkauf einer Maschine) angeführt". Die X und Y Ltd. hätten jedoch keine Leistungen an den Beschwerdeführer erbracht. "Es existieren weder schriftliche Vereinbarungen (Verträge) noch Schriftverkehr über die Geschäftsbeziehung zwischen dem (Beschwerdeführer) und den zypriotischen Firmen über die Grundlage für die getätigten Zahlungen." Auch "Unterlagen oder Schriftverkehr über die Geschäftsbeziehung zwischen den griechischen Kunden des (Beschwerdeführers) und den zypriotischen Firmen" existierten nicht. Sie stellte fest, dass der Beschwerdeführer im Streitzeitraum mittels Banküberweisung Zahlungen an die zypriotischen "Briefkastenfirmen" römisch zehn und Y Ltd. geleistet habe. Die Zahlungen seien auf Grund von Gutschriften des Beschwerdeführers erfolgt, die sich auf "Rechnungen über Umsätze aus Aufträgen der griechischen Firmen (A) und (B)" bezogen hätten. Die Höhe der Zahlungen habe bis zu 37% des Umsatzes betragen, auf den sich die jeweilige Gutschrift bezogen habe. "Als erbrachte Leistung wird auf den Gutschriften 'commission for the purchasing of machine' (Provision für den Verkauf einer Maschine) angeführt". Die römisch zehn und Y Ltd. hätten jedoch keine Leistungen an den Beschwerdeführer erbracht. "Es existieren weder schriftliche Vereinbarungen (Verträge) noch Schriftverkehr über die Geschäftsbeziehung zwischen dem (Beschwerdeführer) und den zypriotischen Firmen über die Grundlage für die getätigten Zahlungen." Auch "Unterlagen oder Schriftverkehr über die Geschäftsbeziehung zwischen den griechischen Kunden des (Beschwerdeführers) und den zypriotischen Firmen" existierten nicht.

Das Vorbringen des Beschwerdeführers, er hätte die Aufträge mit den griechischen Firmen A und B verloren, wenn er keine überhöhten Rechnungen ausgestellt und die Differenzbeträge nicht an die zypriotischen Firmen X und Y Ltd. überwiesen hätte, sowie das Vorbringen, mit den Differenzbeträgen wären der Aufwand für Studien zur Erlangung von Subventionen und sonstige Kosten der griechischen Firmen abgedeckt worden, sei nicht geeignet, die betriebliche Veranlassung der hier in Rede stehenden Zahlungen zu begründen. Das Vorbringen des Beschwerdeführers, er hätte die Aufträge mit den griechischen Firmen A und B verloren, wenn er keine überhöhten Rechnungen ausgestellt und die Differenzbeträge nicht an die zypriotischen Firmen römisch zehn und Y Ltd. überwiesen hätte, sowie das Vorbringen, mit den Differenzbeträgen wären der Aufwand für Studien zur Erlangung von Subventionen und sonstige Kosten der griechischen Firmen abgedeckt worden, sei nicht geeignet, die betriebliche Veranlassung der hier in Rede stehenden Zahlungen zu begründen.

Die vorgetragene Art der Abwicklung sei ungewöhnlich, habe einen Auslandsbezug und inkludiere Geldflüsse an Domizilgesellschaften in Steueroasen (Zypern). Daher bestehe eine erhöhte Beweisvorsorge- und Nachweispflicht.

Ungewöhnlich sei die Geschäftsgestaltung, weil es naheliegend wäre, dass die griechischen Firmen A und B, die Studien zur Erlangung von Subventionen bei zypriotischen Firmen bestellten, diese auch bezahlten. Ungewöhnlich sei auch der behauptete Zeitablauf: Die Studien seien zur Erlangung von Subventionen benötigt worden und hätten bei Vergabe der Aufträge an den Beschwerdeführer bereits erstellt sein müssen; "die Zahlung an die zypriotischen Firmen erfolge aber erst zu einem viel späteren Zeitpunkt, nämlich dann, wenn der (Beschwerdeführer) das Geld für die Lieferung der Maschinen erhalten habe. Keine Firma würde eine derartige Zahlungsabwicklung akzeptieren, nämlich dass sie das Honorar für die erbrachte Leistung erst viel später von einem ihr völlig unbekannten Dritten bekommt." Dass die griechischen Kunden hinter den "Briefkastenfirmen" in Zypern steckten, sei unglaubwürdig. "Denn auch in diesem Fall ist nicht nachvollziehbar, dass die Bezahlung durch Dritte erfolgt. (...) Darüber hinaus wäre in diesem Fall die Behauptung des (Beschwerdeführers), er könne keine Informationen über die Geschäftsbeziehung zwischen dem Kunden und dem Ersteller der Studie bekommen, wenig glaubhaft, da diese ja in einer sehr engen Nahebeziehung stünden oder ident wären, sodass seine Kunden die gewünschten Informationen ohne großen Aufwand hätten beschaffen können."

Auch die Zahlungen, die bis zu 37% der Auftragssumme betragen hätten, seien ziemlich hoch, sodass auch aus diesem Grund die betriebliche Veranlassung zu hinterfragen sei und die Beweisvorsorgepflicht des Beschwerdeführers noch mehr in den Vordergrund trete.

"Sollte es sich bei der Konstruktion um Abgabenhinterziehung der griechischen Firmen (zB weit höhere Betriebsausgaben durch überhöhte Zahlungen, die Rückflüsse an die in ihrem Einflussbereich stehenden zypriotischen Sitzgesellschaften werden steuerlich nicht erfasst, die Studien werden von den griechischen Gesellschaften selbst erstellt), so ist festzustellen, dass in diesem Fall die Zahlungen des (Beschwerdeführers) jedenfalls nicht betrieblich veranlasst waren. Auch hier trifft ihn der Vorwurf, dass er derart aufklärungsbedürftige Vorgänge hätte hinterfragen müssen."

Es stehe fest, dass der Beschwerdeführer Rechnungen an die griechischen Firmen A und B gelegt und die verrechneten Beträge vereinnahmt habe. Die von der Prüferin verlangten "Nachweise für den behaupteten Ablauf der Geschäftsbeziehung (überhöhte Rechnungen, Überweisung der Differenzbeträge an zypriotische Firmen für die Erstellung von Studien für die Käufer)" habe er nicht erbracht. Er habe keine Verträge oder Schriftstücke vorgelegt, die auf eine derartige bindende Vereinbarung hinweisen würden. "Auch die anderen vorgelegten (Anm: im angefochtenen Bescheid näher dargelegten) Schreiben etc. sind nicht geeignet, die betriebliche Veranlassung der Zahlungen und die dargestellte Vorgangsweise zu belegen." Es stehe fest, dass der Beschwerdeführer Rechnungen an die griechischen Firmen A und B gelegt und die verrechneten Beträge vereinnahmt habe. Die von der Prüferin verlangten "Nachweise für den behaupteten Ablauf der Geschäftsbeziehung (überhöhte Rechnungen, Überweisung der Differenzbeträge an zypriotische Firmen für die Erstellung von Studien für die Käufer)" habe er nicht erbracht. Er habe keine Verträge oder Schriftstücke vorgelegt, die auf eine derartige bindende Vereinbarung hinweisen würden. "Auch die anderen vorgelegten Anmerkung, im angefochtenen Bescheid näher dargelegten) Schreiben etc. sind nicht geeignet, die betriebliche Veranlassung der Zahlungen und die dargestellte Vorgangsweise zu belegen."

Dass ein Teil des in Rechnung gestellten Betrages an "Briefkastenfirmen" auf Zypern überwiesen worden sei, belege die betriebliche Veranlassung der Zahlung nicht, zumal auch die wahren Empfänger der Zahlungen unbekannt seien.

Laut den beim Finanzamt eingereichten Gewinn- und Verlustrechnungen 2001 bis 2003 seien Provisionen als Betriebsausgaben geltend gemacht worden. "Dass darin Überweisungen an zypriotische Sitzgesellschaften, die gar keine Provisionen sein sollen, enthalten sind, sowie deren genaue Höhe", gehe aus den Gewinn- und Verlustrechnungen nicht hervor. Der Sachverhalt sei daher bei weitem nicht so offen gelegt, dass die Abgabenbehörde bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr getroffenen Entscheidung hätte gelangen können. Ein Grund für die Wiederaufnahme der Verfahren sei daher in jedem Jahr gegeben

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde nach Erstattung einer Gegenschrift und Aktenvorlage durch die belangte Behörde, sowie nach Erstattung einer Replik des Beschwerdeführers zur Gegenschrift und einer Gegenäußerung der belangten Behörde zur Replik erwogen:

Die Begründung eines Bescheides muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Mai 1997, 94/13/0200). Die Begründung eines Bescheides muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist vergleiche , z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Mai 1997, 94/13/0200).

Der Beschwerdeführer brachte in der Berufung vor, dass die hier in Rede stehenden Zahlungen zur Erzielung der Umsätze mit den griechischen Firmen A und B "notwendig waren - dass also die Kunden ausdrücklich erklärt haben, die Waren nur zu bestellen, wenn die auf den Standardpreis der Ware aufzuschlagende Provision an die von den Kunden genannten zypriotischen Firmen bezahlt würde". Er brachte zudem vor, dass das "Klammern an Leistungsbeziehungen und Leistungserbringung" im Streitfall verfehlt sei, weil "der Kunde aus internen Gründen auf der Entrichtung hoher Verkaufsprovisionen bestand, die er schließlich selbst durch Akzeptanz höherer Kaufpreise finanzierte". Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor der belangten Behörde führte der Beschwerdeführer aus, "dass sich bei jedem Geschäft auch unter Einbeziehung der nach Zypern geleisteten Provision ein beträchtlicher Gewinn ergeben hat" und wies erneut darauf hin, dass er "über Ersuchen seiner Kunden die Maschinen überpreisig fakturiert hat; von dem so erhaltenen Betrag aber einen Teil an die zypriotischen Empfänger weiter überwiesen hat".

Mit diesem Vorbringen hat sich die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nicht auseinandergesetzt. Sie ging - wie zuvor die Prüferin - davon aus, dass die hier in Rede stehenden Zahlungen nicht betrieblich verlasst seien, weil die Darstellung des Beschwerdeführers, er hätte die Aufträge mit den griechischen Unternehmen A und B verloren, wenn er keine überhöhten Rechnungen ausgestellt und die Differenzbeträge nicht an die zypriotischen Firmen X und Y Ltd. überwiesen hätte, sowie das Vorbringen, mit den Differenzbeträgen wären der Aufwand für Studien zur Erlangung von Subventionen und sonstige Kosten der griechischen Firmen abgedeckt worden, ungewöhnlich seien, einen Auslandsbezug aufwiesen und Geldflüsse an Domizilgesellschaften in Steueroasen (Zypern) inkludierten. Mit diesem Vorbringen hat sich die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nicht auseinandergesetzt. Sie ging - wie zuvor

die Prüferin - davon aus, dass die hier in Rede stehenden Zahlungen nicht betrieblich verlasst seien, weil die Darstellung des Beschwerdeführers, er hätte die Aufträge mit den griechischen Unternehmen A und B verloren, wenn er keine überhöhten Rechnungen ausgestellt und die Differenzbeträge nicht an die zypriotischen Firmen römisch zehn und Y Ltd. überwiesen hätte, sowie das Vorbringen, mit den Differenzbeträgen wären der Aufwand für Studien zur Erlangung von Subventionen und sonstige Kosten der griechischen Firmen abgedeckt worden, ungewöhnlich seien, einen Auslandsbezug aufwiesen und Geldflüsse an Domizilgesellschaften in Steueroasen (Zypern) inkludierten.

Es trifft zu, dass die griechischen Unternehmen A und B das Vorbringen des Beschwerdeführers, er hätte ohne die Überweisungen nach Zypern keine Aufträge erhalten, nicht schriftlich bestätigt haben. Richtig ist auch, dass das Vorbringen des Beschwerdeführers, mit den nach Zypern überwiesenen Beträgen seien Studien zur Erlangung von Subventionen und sonstige Kosten der griechischen Unternehmen abgedeckt worden, eine Vielzahl von Unstimmigkeiten und Ungereimtheiten aufweist. Auch die Feststellung, dass es sich bei den zypriotischen Gesellschaften X und Y Ltd. um sogenannten "Briefkastengesellschaften" handelt, stößt grundsätzlich auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken. Sollte der Beschwerdeführer den griechischen Unternehmen A und B tatsächlich Preise in Rechnung gestellt haben, die weit über den auf der Handelsstufe des Beschwerdeführers normalerweise erzielbaren gelegen sind, stellte dies allerdings ein maßgebliches Indiz dafür dar, dass die angeführten Unternehmen auf überhöhten Rechnungen bestanden haben und die nach Zypern überwiesenen Beträge (ganz oder teilweise) an die angeführten Unternehmen bzw. an die für den Abschluss der Kaufverträge mit dem Beschwerdeführer zuständigen Vertreter dieser Unternehmen (zurück-)geflossen sind. Wieso diesfalls allfällige Rückflüsse nicht als Betriebsausgabe anzuerkennen wären, wird im angefochtenen Bescheid aber nicht nachvollziehbar dargestellt. Der angefochtene Bescheid lässt auch eine tragfähige Begründung dafür vermissen, dass den griechischen Unternehmen (entgegen den Feststellungen der Prüferin) keine überhöhten Preise in Rechnung gestellt worden seien, wovon die belangte Behörde - laut ihren Ausführungen in der Gegenäußerung auf die Replik des Beschwerdeführers zur Gegenschrift - offenbar ausgeht. Es trifft zu, dass die griechischen Unternehmen A und B das Vorbringen des Beschwerdeführers, er hätte ohne die Überweisungen nach Zypern keine Aufträge erhalten, nicht schriftlich bestätigt haben. Richtig ist auch, dass das Vorbringen des Beschwerdeführers, mit den nach Zypern überwiesenen Beträgen seien Studien zur Erlangung von Subventionen und sonstige Kosten der griechischen Unternehmen abgedeckt worden, eine Vielzahl von Unstimmigkeiten und Ungereimtheiten aufweist. Auch die Feststellung, dass es sich bei den zypriotischen Gesellschaften römisch zehn und Y Ltd. um sogenannten "Briefkastengesellschaften" handelt, stößt grundsätzlich auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken. Sollte der Beschwerdeführer den griechischen Unternehmen A und B tatsächlich Preise in Rechnung gestellt haben, die weit über den auf der Handelsstufe des Beschwerdeführers normalerweise erzielbaren gelegen sind, stellte dies allerdings ein maßgebliches Indiz dafür dar, dass die angeführten Unternehmen auf überhöhten Rechnungen bestanden haben und die nach Zypern überwiesenen Beträge (ganz oder teilweise) an die angeführten Unternehmen bzw. an die für den Abschluss der Kaufverträge mit dem Beschwerdeführer zuständigen Vertreter dieser Unternehmen (zurück-)geflossen sind. Wieso diesfalls allfällige Rückflüsse nicht als Betriebsausgabe anzuerkennen wären, wird im angefochtenen Bescheid aber nicht nachvollziehbar dargestellt. Der angefochtene Bescheid lässt auch eine tragfähige Begründung dafür vermissen, dass den griechischen Unternehmen (entgegen den Feststellungen der Prüferin) keine überhöhten Preise in Rechnung gestellt worden seien, wovon die belangte Behörde - laut ihren Ausführungen in der Gegenäußerung auf die Replik des Beschwerdeführers zur Gegenschrift - offenbar ausgeht.

Der angefochtene Bescheid erweist sich daher als mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet und war gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben. Der angefochtene Bescheid erweist sich daher als mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet und war gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Entscheidung über den Aufwandsatz stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 23. November 2011

Schlagworte

Sachverhalt Beweiswürdigung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2011:2007130148.X00

Im RIS seit

22.12.2011

Zuletzt aktualisiert am

28.03.2012

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at