

TE Vwgh Erkenntnis 1985/11/13 84/13/0127

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 13.11.1985

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §162;

BAO §21;

BAO §23;

1. BAO § 162 heute
2. BAO § 162 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 21 heute
2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 23 heute
2. BAO § 23 gültig ab 01.01.1962

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Seiler, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Fürnsinn als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Traumüller, über die Beschwerde der Dr. A und L. S-KG in W, vertreten durch DDr. Hellwig Torggler, Rechtsanwalt in Wien I, Tuchlauben 13, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 23. März 1984, Zl. 6/1-1494/10/82, betreffend Gewerbesteuer 1977 bis 1979, Feststellung von Einkünften 1977 bis 1979, Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1978, 1. Jänner 1979 und 1. Jänner 1980, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Seiler, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Fürnsinn als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Traumüller, über die Beschwerde der Dr. A und L. S-KG in W, vertreten durch DDr. Hellwig Torggler, Rechtsanwalt in Wien römisch eins, Tuchlauben 13, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 23. März 1984, Zl. 6/1-1494/10/82, betreffend Gewerbesteuer 1977 bis 1979, Feststellung von Einkünften 1977 bis 1979, Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1978, 1. Jänner 1979 und 1. Jänner 1980, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Die Beschwerdeführerin betreibt eine chemisch-pharmazeutische Fabrik in Wien. Sie ist die Tochtergesellschaft eines Schweizer Arzneimittelkonzerns.

Im Zuge einer 1982 hinsichtlich der Streitjahre bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Betriebsprüfung wurden unter anderem die mit einem Darlehen der H-AG in Verbindung stehenden Zinsenzahlungen und Kursverluste nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Das Darlehen selbst fand bei Ermittlung des Einheitswertes keine Berücksichtigung als Betriebsschuld. Weiters wurde eine an die in Vaduz ansässige FTA entrichtete Vermittlungsprovision nicht, wie beantragt, als Betriebsausgabe behandelt. Zu diesen beiden Streitfragen wird im Betriebsprüfungsbericht im wesentlichen folgendes ausgeführt:

1. Darlehen der H-AG:

Die Aktien dieser Gesellschaft mit Sitz und Geschäftsleitung in der Schweiz stünden laut der Vorhaltsbeantwortung vom 21. September 1981 im wesentlichen im Besitz der Familie S. Die H-AG sei die Holding-Gesellschaft für den S-Konzern in der Schweiz, Bundesrepublik Deutschland und in Österreich. Das in Rede stehende Darlehen stamme aus einer Umschuldung von Forderungen der Gesellschafter Dr. HS und LS an die Beschwerdeführerin. Der Umschuldungsvertrag vom 20. März 1972, mit Wirksamkeit ab 1. Juli 1972 sei zwischen der Schweizer AG und der Beschwerdeführerin abgeschlossen worden. Bereits der Betriebsprüfer im Jahre 1974 habe für 1971 und 1972 die Zinsenaufwendungen und Kursdifferenzen nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Diese Auffassung habe letztendlich auch der Verwaltungsgerichtshof in dem Erkenntnis vom 17. Jänner 1978, Zl. 427/76 geteilt.

Im Zuge der Betriebsprüfung hinsichtlich der Jahre 1977 bis 1979 hätten aufgrund der Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 21. September 1981 keine neuen Rechtsbeziehungen festgestellt werden können, die nicht bereits dem Verwaltungsgerichtshof in seinem Verfahren zur Zl. 427/76 bekannt gewesen seien. Die in Streit stehenden Zinsen und Kursdifferenzen seien daher auch nunmehr nicht als Betriebsausgaben berücksichtigt worden.

2. Vermittlungsprovision:

Aufgrund der Honorarnote der FTA vom 29. Juni 1979 sei ein Betrag von sfr 150.000,-- (zuzüglich Devisenprovisionen und Spesen in österreichischer Währung S 1,216.984,31) als Vermittlungsprovision gebucht und an die Bank in Liechtenstein überwiesen worden. Die Vermittlungsprovision stelle laut Angabe der Beschwerdeführerin das Entgelt für das Zustandekommen der Geschäftsbeziehungen zwischen ihr und der Firma T-GesmbH, Wien, dar.

Der Vorhalt der Betriebsprüfung, in welchem ersucht worden sei, zu klären, wer die "Begünstigten" der FTA seien und einen Nachweis über die "Betriebsstätte" derselben im Sinne des Art 5 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und Liechtenstein zu erbringen, seien nicht bzw. nicht entsprechend beantwortet worden. Es erscheine aber auch eigenartig, daß für das Zustandekommen von Geschäftsbeziehungen zweier Wiener Unternehmen eine Liechtensteinische Anstalt eingeschaltet worden sei und daß anlässlich einer Erhebung bei der Firma T-GesmbH am 11. November 1981 diese Anstalt als vermittelndes Unternehmen keinerlei Erwähnung gefunden habe. Auch würde eine entsprechende Gegenleistung seitens der FTA in den vorgelegten Unterlagen der Beschwerdeführerin nicht aufscheinen. Der Vorhalt der Betriebsprüfung, in welchem ersucht worden sei, zu klären, wer die "Begünstigten" der FTA seien und einen Nachweis über die "Betriebsstätte" derselben im Sinne des Artikel 5, des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und Liechtenstein zu erbringen, seien nicht bzw. nicht entsprechend beantwortet worden. Es erscheine aber auch eigenartig, daß für das Zustandekommen von Geschäftsbeziehungen zweier Wiener Unternehmen eine Liechtensteinische Anstalt eingeschaltet worden sei und daß anlässlich einer Erhebung bei der Firma T-GesmbH am 11. November 1981 diese Anstalt als vermittelndes Unternehmen keinerlei Erwähnung gefunden habe. Auch würde eine entsprechende Gegenleistung seitens der FTA in den vorgelegten Unterlagen der Beschwerdeführerin nicht aufscheinen.

Da nähere Auskünfte, insbesondere über die Besitzverhältnisse an der FTA nicht erteilt worden seien, müsse dieselbe als bloße "Briefkastenfirma" angesehen werden. Es könne daher nicht ausgeschlossen werden, daß der in Rede stehende Betrag von S 1,216.984,31 entweder als zusätzliches (unversteuertes) Entgelt an die Firma T-GesmbH bezahlt oder an die Gesellschafter der Beschwerdeführerin zurückgeflossen seien. Er wäre daher nicht als Betriebsausgabe zu behandeln.

Gegen die auf der Basis der Betriebsprüfung durch das Finanzamt erlassenen entsprechenden Bescheide erhob die Beschwerdeführerin fristgerecht Berufung, in welcher sie im wesentlichen folgendes ausführte:

1. Darlehen der H-AG:

Die Aktien der genannten Aktiengesellschaft stünden zum Großteil im Eigentum der Familie S. Im Zeitpunkt der streitgegenständlichen Darlehensaufnahme 1972 hätten folgende Gesellschaftsverhältnisse vorgelegen:

Dr. A. und L. S-KG, Wien:

Dr. S-GesmbH

5,0

%

Dr. HS

36,5

%

DL (geborene S)

34,5

%

LS

24,0

%

H-AG:

LS

49,0

%

Dr. HS

26,0

%

DL (geborene S)

24,0

%

Dr. HB

1,0

%

Die Beteiligungsverhältnisse an den beiden Gesellschaften seien demnach nicht gleich gewesen. Die H-AG habe eigenes Personal und halte Beteiligungen anderer Gesellschaften der Gruppe in der Schweiz, in Österreich und in der Bundesrepublik Deutschland. Sie erbringe darüber hinaus Leistungen für die Beteiligungsgesellschaften auf dem Gebiet des Marketing, der Organisation und der Finanzierung. Sie gewähre den Gesellschaften der Gruppe auch Darlehen gegen entsprechende Zinsen.

Im Streitfall habe die Österreichische Nationalbank die Bewilligung zur Aufnahme des Darlehens bei der H-AG mit Bescheid vom 21. April 1972 nach Verifizierung sowohl des Abtretungsvorganges als auch der Auseinandersetzung zwischen der Aktiengesellschaft einerseits sowie L und Dr. HS andererseits erteilt.

Die von der Beschwerdeführerin an die H-AG bezahlten Zinsen würden bei dieser als Betriebseinnahmen versteuert. In der Buchhaltung der Aktiengesellschaft lägen Beweismittel vor, aus denen die 1972 vorgenommene Einbuchung des

Abtretungsvorganges klar ersichtlich sei.

Aus all dem ergebe sich, daß seit der Darlehensübertragung auf die H-AG an keinen Gesellschafter weder direkt noch indirekt Leistungen erbracht worden seien, die den Schluß der Betriebsprüfung zuließen, es habe sich bei dieser Übertragung um ein Scheingeschäft gehandelt.

Mit Bewilligung der Österreichischen Nationalbank sei die Teilrückzahlung des Darlehens durch die Beschwerdeführerin an die H-AG unter Verwendung eines Auslandsguthabens von sfr 370.000,--, das zuvor der Gesellschafterin DL zugestanden sei und das diese in die beschwerdeführende Kommanditgesellschaft eingebracht habe, durchgeführt worden, so daß nur mehr ein Darlehensbetrag von sfr 365.000,-- verblieben sei. Diese Schuld bestehe seitens der Beschwerdeführerin an die Schweizer Aktiengesellschaft und nicht, wie die Abgabenbehörde vermeine, gegenüber Dr. HS.

Nach Auffassung des Finanzamtes sei Ausgangspunkt für die steuerliche Würdigung des vorliegenden Schuldverhältnisses zwischen der Beschwerdeführerin und der H-AG ausschließlich der im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Jänner 1978, Zl. 427/76, dargestellte Sachverhalt. Dieser Ansicht könne nicht zugestimmt werden. Der Beschwerdeführerin sei es nunmehr nämlich möglich, sowohl über die Auseinandersetzung bei der Übertragung der Darlehensforderung auf die Aktiengesellschaft Auskunft zu geben, als auch über die gesamte Entwicklung und Behandlung dieser Schuld bei der Darlehensnehmerin und Darlehensgeberin Nachweise anzubieten.

Richtig sei, daß die H-AG in drei Ländern als Holding Gesellschaft für die S-Gruppe fungiere; dies könne jedoch nicht dazu führen, die bestehenden Schuldverhältnisse zwischen der Aktiengesellschaft und der Beschwerdeführerin als "Scheingeschäfte" abzutun.

2. Vermittlungsprovision:

Der von der FTA vermittelte Geschäftskontakt zur Firma T-GesmbH, Wien, habe 1979 zu einem Abschluß geführt, durch welchen eine ganze Produktionspalette gegen Lizenz habe übernommen werden können. Aus der Sicht der Beschwerdeführerin habe die Liechtensteinische Anstalt zweifelsfrei Leistungen erbracht; sie sei schriftlich, telefonisch und durch ihr Organ Dr. PM auch "persönlich" um das Zustandekommen der "T-Verträge" bemüht gewesen. Die Einrichtungen des Büros in Vaduz stellten eine Betriebsstätte im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens dar.

Dem Wunsch der Betriebsprüfung nach näherer Auskunft über die FTA sei durch die Vorlage eines Handelsregistrauszuges aus Vaduz nachgekommen worden, demzufolge die Anstalt seit 1971 bestehe. Es sei nicht gerechtfertigt, von ihr als bloße "Briefkastenfirma" zu sprechen. Weitere Angaben zur Empfängerin der gegenständlichen Provisionszahlungen könnten aufgrund tatsächlicher Umstände nicht gegeben werden.

Im übrigen habe jedoch die Beschwerdeführerin hinsichtlich der entrichteten Provisionen die für Betriebsausgaben erforderlichen und üblichen Nachweise erbracht.

In der eingehenden Stellungnahme des Betriebsprüfers zu diesem Rechtsmittel wurde insbesondere darauf hingewiesen, daß anlässlich einer Erhebung bei der Firma T-GesmbH, Wien, am 11. November 1981 weder von Dr. GK noch von der Geschäftsführerin MK auf die Frage über das Zustandekommen der Geschäftsbeziehungen zwischen der Beschwerdeführerin und der T-GesmbH der Name der FTA gefallen sei.

Diese Ausführungen des Betriebsprüfers wurden der Beschwerdeführerin zur Kenntnis gebracht, welche in der Folge weitere Unterlagen (Bilanzen der H-AG, Kopien von Überweisungsaufträgen betreffend Zinszahlungen an die Bank derselben, nichtbeglaubigte Kopien von Zessionsverträgen vom 10. März 1972, Steuerbescheide der H-AG etc.) vorlegte.

Der über Antrag der Beschwerdeführerin als Zeuge einvernommene Dr. K gab an, er habe am 11. November 1981 auf die klare Frage, durch wen ihm die Beschwerdeführerin vermittelt worden sei, geantwortet, "daß der erste Kontakt durch Dr. L, einem familiären Freund mit Dr. M hergestellt wurde". Erst bei dem darauffolgenden Besuch in Vaduz habe er Dr. M gefragt, für welche Firma dieser tätig werde. Hierauf sei eine Firma genannt worden, "die FTA oder ähnlich hieß". Bei seiner ersten Einvernahme sei Dr. K dieses Unternehmen deshalb nicht erwähnenswert erschienen, weil es "als Beteiligungsfirma oder als Provisionsberechtigte zu Lasten der Firma T nicht in Frage kam".

Über ein entsprechendes Ersuchen der belangten Behörde teilte die Beschwerdeführerin mit, daß keine weiteren Schreiben zwischen ihr und der FTA vorlägen. Schriftliche Sicherheiten seien deshalb nicht gefordert worden, weil die

Beschwerdeführerin bonitätsmäßig einen guten Ruf besitze und eingegangene Verpflichtungen immer eingehalten habe.

In der Folge legte die Beschwerdeführerin ein Schreiben der FTA an Dr. HS vom 28. Februar 1983 vor, in welchem mitgeteilt wird, daß über die Identität der wirtschaftlich Berechtigten an der FTA aus prinzipiellen Gründen keine Auskunft gegeben werde. Es könne aber bestätigt werden, daß weder Dr. S selbst noch seine Familie noch ihm nahestehende Personen an der Gesellschaft beteiligt seien.

In dem nunmehr angefochtenen Bescheid hat sich die belangte Behörde der Auffassung der Beschwerdeführerin zu beiden noch strittigen Punkten nicht angeschlossen und im wesentlichen folgendes ausgeführt:

1. Darlehen der H-AG:

Das in Streit stehende Darlehen sei der Beschwerdeführerin bereits vor Errichtung der Darlehensverträge zur Verfügung gestanden. Neue Mittel wären ihr auch nach Abschluß dieser Verträge vom 1. Mai 1969 nicht zugeflossen. Die Darlehen seien anfangs als Gesellschafterdarlehen bezeichnet und die Zinsen nicht in Abzug gebracht, bzw. seitens der Beschwerdeführerin selbst wieder zugerechnet worden. Da die Beschwerdeführerin bereits zu diesem Zeitpunkt rechtsfreundlich vertreten worden sei, sei ein Irrtum in der Behandlung von Darlehen und Zinsen unwahrscheinlich. Der Behauptung, daß dieses Darlehen zum Großteil erst durch die Aufnahme von Darlehen der Gesellschafter bei einem anderen, im Eigentum der Familie S befindlichen Schweizer Unternehmen und einem Schweizer Bankinstitut ermöglicht worden seien, und daß die Zinsen und Kursverluste daher zumindest ab 1971 als Sonderbetriebsausgaben der Gesellschafter Dr. HS und der - inzwischen verstorbenen LS zu behandeln wären, habe sich weder die Finanzbehörde noch der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 17. Jänner 1978, Zl. 427/76, angeschlossen.

Ebensowenig sei die Übertragung der Darlehen auf die "(im Besitz der Familie S befindliche)" H-AG als Grund für die Anerkennung der geltend gemachten Zinsen und Kursverluste als Betriebsausgaben zu werten gewesen; dies auch deshalb, weil keine ausreichende Erklärung über die finanzielle Auseinandersetzung zwischen L und Dr. HS einerseits und der H-AG andererseits vorgelegen sei.

Auf die Frage, welche rechtlichen Änderungen gegenüber der Rechtslage im Jahre 1972 eingetreten seien, habe die Beschwerdeführerin das nunmehrige Vorliegen von Rechtsbeziehungen behauptet, wie sie auch zwischen unabhängigen Gesellschaften anzutreffen wären. Zu den einzelnen angeführten Beweismitteln sei folgendes zu sagen:

a) der mit Wirkung ab 1. Juli 1972 am 20. März 1972 abgeschlossene Darlehensvertrag zwischen der H-AG und der Beschwerdeführerin sei bereits in dem oben angeführten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vorangegangenen Verwaltungsverfahren vorgelegen.

b) Die in der Vorhaltsbeantwortung vom 21. September 1981 als Beweismittel angeführten Verständigungsschreiben der L und des Dr. HS an die Beschwerdeführerin über die Abtretungen stünden offenbar im Zusammenhang mit den beiden Abtretungs(Zessions)verträgen vom 10. März 1972. Aus dem schon mehrfach zitierten Verwaltungsgerichtshoferkennntnis gehe eindeutig hervor, daß auch diese Abtretungsverständigungen bereits im vorangegangenen Verfahren zur Beurteilung vorgelegen seien. Die beigebrachten Zessionsverträge könnten daher keine andere Beurteilung der Sachlage bewirken.

c) Zu den als Beweismittel herangezogenen devisenrechtlichen Genehmigungen der Österreichischen Nationalbank sei lediglich auszuführen, daß diese "im Rahmen ihres hoheitlichen Wirkungsbereiches unter anderem zur Einhaltung devisenrechtlicher Bestimmungen gehalten ist". Eine Überprüfung, ob die gewährten Darlehen eventuell abgabenrechtlich als Scheingeschäfte zu werten seien, sei durch sie jedenfalls nicht durchzuführen gewesen.

d) Die als Beweismittel angebotenen Bilanzen, Steuerbescheide, Buchungsbelege und Kontenablichtungen könnten bloß als Nachweis dafür angesehen werden, daß die von der Beschwerdeführerin als Betriebsausgaben geltend gemachten Darlehenszinsen von der H-AG gegenüber den Schweizer Finanzbehörden einbekannt worden seien. Ein Nachweis dafür, "daß die Darlehen per 1. 5. 1969 der Beschwerdeführerin (durch Aufnahme von Fremdmitteln) neu zur Verfügung gestellt worden sind und 1972 an die H-AG übertragen worden sind, vermögen diese Beweismittel allerdings nicht zu erbringen".

e) Die in Kopie vorgelegten Überweisungsaufträge betreffend die Zahlung von Darlehenszinsen könnten wohl die Geldbewegungen als solche dokumentieren, als Beweis für den wirtschaftlichen Gehalt und dafür, daß es sich bei den Darlehensgewährungen um keine Scheingeschäfte zum Zwecke der Gewinnverlagerung handle, seien sie aber nicht

geeignet.

Da somit keine neuen, für die Beurteilung der Darlehensgewährung relevanten Umstände behauptet bzw. taugliche Beweismittel angeboten worden seien, sei für eine "vom Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes abweichende rechtliche Beurteilung kein Raum". Das strittige Darlehen sei deshalb nach wie vor als Eigenkapital zu werten.

2. Vermittlungsprovision:

Die belangte Behörde "hält die Beurteilung der Vermittlungsprovision als Scheingeschäft für gerechtfertigt".

Folgende Umstände und Tatsachen würden dafür sprechen:

a) Der vorgelegte Schriftverkehr mit der FTA sei geeignet den Anschein zu erwecken, daß in Vaduz ein Unternehmen mit eigenen Geschäftsräumen und einer Geschäftstätigkeit bestehe. Aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung (Auskünfte im Rechtshilfeverkehr mit der Bundesrepublik Deutschland) würden aber keine eigenen "Geschäftsräume" existieren, da die FTA dieselbe Adresse wie das Anwaltsbüro des Dr. PM und des AG aufweise.

b) Aus dem Schriftverkehr gehe hervor, daß die FTA das zu vermittelnde Unternehmen der Beschwerdeführerin gegenüber ohne vorherigen Abschluß eines schriftlichen Vertrages bzw. ohne schriftliche Fixierung irgend welcher Vertragsbedingungen bekanntgegeben habe. Als Begründung hiefür habe die Beschwerdeführerin ihre notorische Bonität ins Treffen geführt. Im übrigen seien "die Bemessungsgrundlagen erst nach erfolgter Bekanntgabe festgesetzt und auch dann erst schrittweise präzisiert" worden.

Üblicherweise werde zwischen fremden Unternehmen bei Abrechnungen von Leistungen genau vorgegangen. Eine Aufrundung der Provision auf volle sfr 150.000,--, wie sie laut der Beschwerdeführerin im Verhandlungsweg festgelegt worden sei, und ein nachträglicher Verzicht auf eine genaue Kontrolle der tatsächlich im Jahre 1979 erzielten Lizenzumsätze erschienen der belangten Behörde "trotz des behaupteten guten Rufes" der Beschwerdeführerin "als unwahrscheinlich".

c) Als überflüssig müsse im Hinblick auf den behaupteten "bonitätsmäßig guten Ruf" der Beschwerdeführerin die vorgenommene "Vorstellung" derselben als Tochtergesellschaft eines international bekannten Konzerns mittels eines Vademecums und das Angebot von Referenzen angesehen werden. Diese Vorgangsweise deute auf einen "nur zu Beweis Zwecken durchgeführten Briefverkehr hin". Wenig glaubhaft sei auch, daß bei den üblicherweise weitreichenden Verbindungen eines internationalen Konzerns die Notwendigkeit der Einschaltung eines Vermittlers (noch dazu einer "Briefkastenfirma") gegeben gewesen sei.

d) Von dem Nachweis des Empfängers der Provisionen im Sinne des § 162 BAO könne im Hinblick auf die erfolgte bloße "Nennung einer sogenannten Briefkastenfirma" wohl keine Rede sein. Die Vorlage eines Handelsregisterauszuges, aus dem keinerlei Anteilseigentümer hervorgingen und die Bestätigung durch ein Organ der Briefkastenfirma, daß kein Mitglied der Familie S bzw. eines ihrer Unternehmen an der FTA beteiligt sei, entspreche der Forderung des § 162 BAO nicht. Dies gelte umso mehr, als die Beteiligung an dem letztgenannten Unternehmen ja über eine andere "Briefkastenfirma" gehalten werden oder der "Geldrückfluß" über ein anderes derartiges Unternehmen erfolgen könnte. Die Beschwerdeführerin wäre schon deshalb verhalten gewesen, an der Aufklärung der Eigentumsverhältnisse des Provisionsempfängers mitzuarbeiten, da Nachforschungen durch die Abgabenbehörde im Fürstentum Liechtenstein mangels Rechtshilfeabkommen von vornherein ausgeschlossen seien. d) Von dem Nachweis des Empfängers der Provisionen im Sinne des Paragraph 162, BAO könne im Hinblick auf die erfolgte bloße "Nennung einer sogenannten Briefkastenfirma" wohl keine Rede sein. Die Vorlage eines Handelsregisterauszuges, aus dem keinerlei Anteilseigentümer hervorgingen und die Bestätigung durch ein Organ der Briefkastenfirma, daß kein Mitglied der Familie S bzw. eines ihrer Unternehmen an der FTA beteiligt sei, entspreche der Forderung des Paragraph 162, BAO nicht. Dies gelte umso mehr, als die Beteiligung an dem letztgenannten Unternehmen ja über eine andere "Briefkastenfirma" gehalten werden oder der "Geldrückfluß" über ein anderes derartiges Unternehmen erfolgen könnte. Die Beschwerdeführerin wäre schon deshalb verhalten gewesen, an der Aufklärung der Eigentumsverhältnisse des Provisionsempfängers mitzuarbeiten, da Nachforschungen durch die Abgabenbehörde im Fürstentum Liechtenstein mangels Rechtshilfeabkommen von vornherein ausgeschlossen seien.

Dem Berufungsbegehren auf Anerkennung der Provisionszahlung an die FTA als Betriebsausgabe hätte daher nicht Folge gegeben werden können.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Darlehen der H-AG:

Gemäß § 21 Abs. 1 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend. § 23 Abs. 1 BAO normiert, daß Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung sind. Gemäß Paragraph 21, Absatz eins, BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend. Paragraph 23, Absatz eins, BAO normiert, daß Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung sind.

Im vorliegenden Fall steht nicht in Streit, daß der Beschwerdeführerin bis 30. Juni 1972 Darlehen ihrer Gesellschafter L und Dr. HS zur Verfügung standen. Unbestritten ist auch, daß diese Darlehen mit Wirkung vom 1. Juli 1972 formell an die H-AG abgetreten wurden. Diese Aktiengesellschaft mit Sitz und Geschäftsleitung in der Schweiz übt für den S Konzern die Funktion einer Holdinggesellschaft aus. Aus den eigenen Angaben der Beschwerdeführerin in der Berufung ergibt sich, daß die Aktien der H-AG im Zeitpunkt der Abtretung der in Rede stehenden Darlehen zu 99 % im Eigentum derselben Mitglieder der Familie S standen, welchen auch 95 % der Anteile an der Beschwerdeführerin gehörten. An die Stelle der 1974 verstorbenen LS traten in der Folge deren Erben, bei welchen es sich um bereits bisher die Funktion von Gesellschaftern ausübende Angehörige der Familie S handelt.

In dem hg. Erkenntnis vom 17. Jänner 1978, Zl. 427/76, auf welches, um Wiederholungen zu vermeiden, hingewiesen wird, ist der Verwaltungsgerichtshof hinsichtlich der damals in Streit stehenden Jahre 1965 bis 1972 zu der Auffassung gelangt, daß es sich bei den strittigen Darlehen jedenfalls bis 30. Juni 1972 um Eigenmittel der Gesellschafter L und Dr. HS handle und daher die geltend gemachten "Zinsen" als Betriebsausgaben nicht anzuerkennen seien.

Der Gerichtshof hat aber auch - und zwar bereits in Kenntnis des Darlehensvertrages vom 20. März 1972 und der Zessionsverträge vom 10. März 1972 - die Ansicht vertreten, daß aufgrund dieser Vereinbarungen eine "Änderung des bisherigen wirtschaftlichen Gehaltes" des strittigen Rechtsverhältnisses nicht eingetreten sei, weil eine "ausreichende Erklärung über die finanzielle Auseinandersetzung zwischen L sowie Dr. HS einerseits und der H-AG andererseits" fehle. Dies hatte zur Folge, daß der Gerichtshof auch für die Zeit nach dem 1. Juli 1972 keine Veranlassung sah, die als Zinsen bezeichneten Beträge für die der Beschwerdeführerin nunmehr formell von der H-AG als "Darlehensgeberin" gewährten Kredite als Betriebsausgaben zu behandeln. Ausdrücklich führte der Gerichtshof in diesem Zusammenhang aus, daß die Tatsachen "schlüssig" für die Annahme der belangten Behörde sprechen würden, "daß die 1971 und 1972 als Darlehen in den Bilanzen der Beschwerdeführerin 'in Schillingbeträgen' aufscheinenden sfr 735.000,- Eigenmittel der Gesellschafter wären".

Der Gerichtshof teilt die im angefochtenen Bescheid schlüssig dargelegte Auffassung der belangten Behörde, daß die in dem vorliegenden Verwaltungsverfahren neu vorgelegten Beweismittel (devisenrechtliche Genehmigungen der österreichischen Nationalbank, verschiedene Unterlagen der H-AG, Kopien von Überweisungsaufträgen) im Hinblick auf den unbestrittenen Sachverhalt, insbesondere auch unter Berücksichtigung der gegebenen Beteiligungsverhältnisse, bei der Beschwerdeführerin und der H-AG nicht geeignet erscheinen, einen zuverlässigen Schluß in der Richtung zuzulassen, daß es sich bei den in den Bilanzen der Beschwerdeführerin als Darlehen verbuchten Beträgen auch in den Streitjahren nicht um Eigenmittel der Gesellschafter handelt.

Ohne Bedeutung erscheint in diesem Zusammenhang der Hinweis der Beschwerdeführerin, daß die H-AG auch "Konzepte für den Vertrieb und die Verwaltung" des Betriebes der Beschwerdeführerin erstellt hat.

Aus dem Dargelegten ergibt sich, daß die belangte Behörde in diesem Punkt den angefochtenen Bescheid nicht mit der behaupteten Rechtswidrigkeit belastete.

2. Vermittlungsprovision:

Gemäß § 162 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde, wenn der Abgabepflichtige beantragt, daß Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, verlangen, daß der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. § 162 Abs. 2 leg. cit. normiert, daß, soweit der Abgabepflichtige die von der

Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen sind. Gemäß Paragraph 162, Absatz eins, BAO kann die Abgabenbehörde, wenn der Abgabepflichtige beantragt, daß Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, verlangen, daß der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Paragraph 162, Absatz 2, leg. cit. normiert, daß, soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Absatz eins, verlangten Angaben verweigert, die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen sind.

Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung (vgl. Stoll, Bundesabgabenordnung, Wien 1980, Seite 377 und die dort angeführte hg. Judikatur) ist allerdings mit der Namhaftmachung von Personen, die als Gläubiger oder Empfänger bezeichnet werden, der Abzug von Schulden oder Ausgaben noch nicht gesichert. Wenn nämlich maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigen, daß die benannten Personen nicht die Gläubiger bzw. Empfänger der abgesetzten Beträge sind, kann die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung den Abzug trotzdem versagen; denn Ziel des Abgabenverfahrens ist die Erforschung der materiellen Wahrheit, nicht die Herbeiführung eines formal verstandenen Aussageergebnisses. Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung (vergleiche, Stoll, Bundesabgabenordnung, Wien 1980, Seite 377 und die dort angeführte hg. Judikatur) ist allerdings mit der Namhaftmachung von Personen, die als Gläubiger oder Empfänger bezeichnet werden, der Abzug von Schulden oder Ausgaben noch nicht gesichert. Wenn nämlich maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigen, daß die benannten Personen nicht die Gläubiger bzw. Empfänger der abgesetzten Beträge sind, kann die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung den Abzug trotzdem versagen; denn Ziel des Abgabenverfahrens ist die Erforschung der materiellen Wahrheit, nicht die Herbeiführung eines formal verstandenen Aussageergebnisses.

Die Beschwerdeführerin macht Provisionszahlungen an ein Liechtensteinisches Unternehmen als Betriebsausgaben geltend. Diese Provisionen wurden nach den Ausführungen der Beschwerdeführerin für die Vermittlung von Lizenzerzeugungsverträgen zwischen der Beschwerdeführerin und einem anderen Wiener Unternehmen entrichtet.

Wenn in dem angefochtenen Bescheid die Auffassung vertreten wird, daß die Beschwerdeführerin durch die Nennung der FTA von welcher - infolge des allein vorgelegten Handelsregisterauszuges - kaum mehr als ihre formelle Existenz bekannt ist, und die anlässlich der ersten Vernehmung des Vertreters der von ihr der Beschwerdeführerin angeblich vermittelten T-GesmbH von diesem nicht einmal erwähnt wurde, als angebliche Empfängerin der in Rede stehenden Zahlungen den "Forderungen des § 162 BAO nach Bekanntgabe des Empfängers der abgesetzten Beträge" nicht genügt habe, so kann ihr nicht mit Erfolg entgegengetreten werden. Dies deshalb, weil einerseits die an dem Liechtensteinischen Unternehmen tatsächlich Beteiligten nicht bekanntgegeben wurden - die Versicherung, daß diesem Personenkreis kein Mitglied der Familie S angehöre reicht, worauf im angefochtenen Bescheid zu Recht hingewiesen wird, in diesem Zusammenhang nicht aus -, und andererseits auch die aufgrund von Mitteilungen der deutschen Finanzverwaltung im Rechtshilfeverkehr getroffenen Feststellungen der belangten Behörde im wesentlichen unwiderlegt geblieben sind, daß es sich bei der FTA nur um eine sogenannte "Briefkastenfirma" handelt. Wenn in dem angefochtenen Bescheid die Auffassung vertreten wird, daß die Beschwerdeführerin durch die Nennung der FTA von welcher - infolge des allein vorgelegten Handelsregisterauszuges - kaum mehr als ihre formelle Existenz bekannt ist, und die anlässlich der ersten Vernehmung des Vertreters der von ihr der Beschwerdeführerin angeblich vermittelten T-GesmbH von diesem nicht einmal erwähnt wurde, als angebliche Empfängerin der in Rede stehenden Zahlungen den "Forderungen des Paragraph 162, BAO nach Bekanntgabe des Empfängers der abgesetzten Beträge" nicht genügt habe, so kann ihr nicht mit Erfolg entgegengetreten werden. Dies deshalb, weil einerseits die an dem Liechtensteinischen Unternehmen tatsächlich Beteiligten nicht bekanntgegeben wurden - die Versicherung, daß diesem Personenkreis kein Mitglied der Familie S angehöre reicht, worauf im angefochtenen Bescheid zu Recht hingewiesen wird, in diesem Zusammenhang nicht aus -, und andererseits auch die aufgrund von Mitteilungen der deutschen Finanzverwaltung im Rechtshilfeverkehr getroffenen Feststellungen der belangten Behörde im wesentlichen unwiderlegt geblieben sind, daß es sich bei der FTA nur um eine sogenannte "Briefkastenfirma" handelt.

Dazu kommt noch, daß die belangte Behörde mit Recht die Ansicht vertritt, die Art des Wirtschaftsverkehrs zwischen der Beschwerdeführerin und der FTA, einem der Erstgenannten angeblich völlig fremd gegenüberstehenden ausländischen Unternehmen, stelle sich im Gegensatz zur diesbezüglichen Meinung der Beschwerdeführerin als eher unüblich dar. Dies ergibt sich, ungeachtet der Bonität der Beschwerdeführerin, sowohl aus dem Umstand, daß die FTA die von ihr als Wirtschaftspartnerin vermittelte Wiener Firma der Beschwerdeführerin "ohne vorherigen Abschluß

eines schriftlichen Vertrages bzw. ohne schriftliche Fixierung irgendwelcher Vertragsbedingungen" (wie in der Beschwerde selbst ausdrücklich bestätigt wird) bekanntgegeben hat, als auch aus der Tatsache, daß die von der Beschwerdeführerin an die FTA bezahlte Provision einfach aufgerundet und auf eine genaue Kontrolle der als Bemessungsbasis für die Vermittlungsprovision dienenden Lizenzumsätze im Mai 1979 verzichtet wurde.

Im Hinblick auf diesen Sachverhalt hat die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid auch insofern mit keiner Rechtswidrigkeit belastet, als sie die beantragte Absetzung des von der Beschwerdeführerin als Provisionszahlungen verbuchten Betrages verweigert hat.

Die Beschwerde war daher als unbegründet gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde war daher als unbegründet gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 243/1985. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers Bundesgesetzblatt Nr. 243 aus 1985,.

Wien, am 13. November 1985

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1985:1984130127.X00

Im RIS seit

13.11.1985

Zuletzt aktualisiert am

04.04.2014

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at