jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1970/4/8 1415/68

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 08.04.1970

Index

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

Norm

BAO §119 Abs1;
BAO §138 Abs1;
BAO §161 Abs1;
BAO §183 Abs3;
EStG 1967 §15 Abs1 Z2;

1. BAO § 119 heute
2. BAO § 119 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 138 heute
2. BAO § 138 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 161 heute
2. BAO § 161 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 183 heute
2. BAO § 183 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 183 gültig von 19.04.1980 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schimetschek und die Hofräte Dr. Kaupp, Dr. Reichel, Dr. Karlik und Dr. Simon als Richter, im Beisein des Schriftführers Finanzkommissär Smekal, über die Beschwerde der C KG. in St., vertreten durch Dr. Gustav Gressel, Rechtsanwalt in Salzburg, Markus-Sittikus-Straße 9, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg (Berufungssenat) vom 21. Mai 1968, Zl. 120-IBK-1967, betreffend einheitliche Feststellung von Einkünften und Gewerbesteuer für 1961 bis 1964, Einheitswert zum 1. Jänner 1962, 1. Jänner 1963, 1. Jänner 1964 und 1. Jänner 1965, zu Recht erkannt:

Spruch

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

Der Bund (Finanzlandesdirektion für Salzburg) hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 1.195,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin, eine Kommanditgesellschaft, wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 9. Februar 1961 errichtet, dessen Punkt III festlegt, daß Gegenstand des Unternehmens die fabriksmäßige Herstellung von Christbaum- und Dekorationsschmuck, von Spielzeug und Haushaltsartikeln, weiters der Groß- und Kleinhandel mit diesen Erzeugnissen ist. Gesellschafter waren zunächst Franz E. mit 50 % als Komplementär und Willy Sch. sowie die Firma "T" Etablissement in V mit je 25 % als Kommanditisten. Nach mehrfachen Änderungen der Beteiligungsverhältnisse betrug der Geschäftsanteil der Kommanditistin "T" ab 1. Jänner 1963 50 % und schließlich ab 1. April 1963 54,16 %. In einem "Zusatzvertrag zum heutigen Gesellschaftsvertrag" vereinbarten die an der Gründung der Beschwerdeführerin Beteiligten unter Punkt 4 einen "Lieferungsvertrag", nach dem die Firma "T" in den Betriebsräumen der Beschwerdeführerin zwei Millionen Stück Weihnachts- und Dekorationskugeln herzustellen, dazu das erforderliche Rohmaterial zu liefern, den entsprechenden Zoll für das Rohmaterial zu bezahlen, leihweise die erforderlichen Fabrikationsmaschinen zu beschaffen und zwei Fachleute zum Ziehen und Metallisieren des Rohmaterials und zur Fertigung der Halbkugeln auf den Automaten zur Verfügung zu stellen hatte. Die Kugeln waren auf Rechnung der "T" herzustellen und der Beschwerdeführerin, die ihrerseits den Beauftragten der "T" neun bis zwölf Arbeitskräfte zur Verfügung zu stellen, für elektrischen Anschluß und für Wasser zu sorgen hatte, zu übergeben. Strom- und Wasserrechnung und die Löhne für jene beigestellten Arbeitskräfte hatte die Beschwerdeführerin zu tragen. Sie hatte auch zum Zweck der Übergabe der Fertigfabrikate an sie entsprechende Lagerkartons und Verpackungen schnellstens zu beschaffen und zur Verfügung zu stellen. Der Preis für die Kugeln wurde nach einer dem Vertrag als wesentlicher Bestandteil beiliegender Preisliste abzüglich eines Abschlages von 43 % errechnet. Die Wahl der entsprechenden Kugeln und Farben hatte die Beschwerdeführerin rechtzeitig der "T" bekanntzugeben, damit die Fabrikation ungehindert kontinuierlich erfolgen könne. Die Produktion war für März bis Mai 1961 vorgesehen, nach ihrer Beendigung hatte die "T" die Maschinen, für deren leihweise Einfuhr die Beschwerdeführerin ebenso die Genehmigung zu beschaffen hatte, wie für die Einfuhr des Rohmaterials, wieder mitzunehmen.Die Beschwerdeführerin, eine Kommanditgesellschaft, wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 9. Februar 1961 errichtet, dessen Punkt römisch drei festlegt, daß Gegenstand des Unternehmens die fabriksmäßige Herstellung von Christbaum- und Dekorationsschmuck, von Spielzeug und Haushaltsartikeln, weiters der Groß- und Kleinhandel mit diesen Erzeugnissen ist. Gesellschafter waren zunächst Franz E. mit 50 % als Komplementär und Willy Sch. sowie die Firma "T" Etablissement in römisch fünf mit je 25 % als Kommanditisten. Nach mehrfachen Änderungen der Beteiligungsverhältnisse betrug der Geschäftsanteil der Kommanditistin "T" ab 1. Jänner 1963 50 % und schließlich ab 1. April 1963 54,16 %. In einem "Zusatzvertrag zum heutigen Gesellschaftsvertrag" vereinbarten die an der Gründung der Beschwerdeführerin Beteiligten unter Punkt 4 einen "Lieferungsvertrag", nach dem die Firma "T" in den Betriebsräumen der Beschwerdeführerin zwei Millionen Stück Weihnachts- und Dekorationskugeln herzustellen, dazu das erforderliche Rohmaterial zu liefern, den entsprechenden Zoll für das Rohmaterial zu bezahlen, leihweise die erforderlichen Fabrikationsmaschinen zu beschaffen und zwei Fachleute zum Ziehen und Metallisieren des Rohmaterials und zur Fertigung der Halbkugeln auf den Automaten zur Verfügung zu stellen hatte. Die Kugeln waren auf Rechnung der "T" herzustellen und der Beschwerdeführerin, die ihrerseits den Beauftragten der "T" neun bis zwölf Arbeitskräfte zur Verfügung zu stellen, für elektrischen Anschluß und für Wasser zu sorgen hatte, zu übergeben. Strom- und Wasserrechnung und die Löhne für jene beigestellten Arbeitskräfte hatte die Beschwerdeführerin zu tragen. Sie hatte auch zum Zweck der Übergabe der Fertigfabrikate an sie entsprechende Lagerkartons und Verpackungen schnellstens zu beschaffen und zur Verfügung zu stellen. Der Preis für die Kugeln wurde nach einer dem Vertrag als wesentlicher Bestandteil beiliegender Preisliste abzüglich eines Abschlages von 43 % errechnet. Die Wahl der entsprechenden Kugeln und Farben hatte die Beschwerdeführerin rechtzeitig der "T" bekanntzugeben, damit die Fabrikation ungehindert kontinuierlich erfolgen könne. Die Produktion war für März bis Mai 1961 vorgesehen, nach ihrer Beendigung hatte die "T" die Maschinen, für deren leihweise Einfuhr die Beschwerdeführerin ebenso die Genehmigung zu beschaffen hatte, wie für die Einfuhr des Rohmaterials, wieder mitzunehmen.

Auf Grund des Ergebnisses einer im Oktober 1965 vorgenommenen Betriebsprüfung, bei der auch eine Reihe von Mängeln der Buchführung der Beschwerdeführerin festgestellt worden war, erließ das Finanzamt Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1961 bis 1964, Gewerbesteuerbescheide 1961 bis 1964 und Bescheide über die Feststellung des Einheitswertes des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1962, 1. Jänner 1963, 1. Jänner 1964 und 1. Jänner 1965. Zugrunde gelegt wurde diesen Bescheiden insbesondere die Auffassung, hinter dem oben dargestellten "Liefervertrag" stehe in Wahrheit eine eigene Erzeugung von Christbaumschmuck aus

Plastikfolien durch die Beschwerdeführerin. Die Firma "T" habe an Entgelten nur S 304.709,42 für den Wert der Rohstoffe, Zoll, Einschulung des Personals und andere Unkosten erhalten. Der übersteigende Betrag von S 1,402.116,04 entfalle auf Maschinenmieten und Lizenzgebühren, und sei, da die "T" Kommanditistin der Beschwerdeführerin sei, nach § 15 Abs. 1 Z. 2 EStG 1953 den Einkünften der Beschwerdeführerin aus Gewerbebetrieb zuzuzählen. Festgestellte Buchführungsmängel stellten einen groben Verstoß gegen § 13 BAO dar, sodaß den Büchern und Aufzeichnungen im Prüfungszeitraum Ordnungsmäßigkeit nicht zuerkannt werden könne und die in den Jahren 1961 bis 1963 entstandenen Verluste im Jahre 1964 daher nicht abzugsfähig seien.Auf Grund des Ergebnisses einer im Oktober 1965 vorgenommenen Betriebsprüfung, bei der auch eine Reihe von Mängeln der Buchführung der Beschwerdeführerin festgestellt worden war, erließ das Finanzamt Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1961 bis 1964, Gewerbesteuerbescheide 1961 bis 1964 und Bescheide über die Feststellung des Einheitswertes des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1962, 1. Jänner 1963, 1. Jänner 1964 und 1. Jänner 1965. Zugrunde gelegt wurde diesen Bescheiden insbesondere die Auffassung, hinter dem oben dargestellten "Liefervertrag" stehe in Wahrheit eine eigene Erzeugung von Christbaumschmuck aus Plastikfolien durch die Beschwerdeführerin. Die Firma "T" habe an Entgelten nur S 304.709,42 für den Wert der Rohstoffe, Zoll, Einschulung des Personals und andere Unkosten erhalten. Der übersteigende Betrag von S 1,402.116,04 entfalle auf Maschinenmieten und Lizenzgebühren, und sei, da die "T" Kommanditistin der Beschwerdeführerin sei, nach Paragraph 15, Absatz eins, Ziffer 2, EStG 1953 den Einkünften der Beschwerdeführerin aus Gewerbebetrieb zuzuzählen. Festgestellte Buchführungsmängel stellten einen groben Verstoß gegen Paragraph 13, BAO dar, sodaß den Büchern und Aufzeichnungen im Prüfungszeitraum Ordnungsmäßigkeit nicht zuerkannt werden könne und die in den Jahren 1961 bis 1963 entstandenen Verluste im Jahre 1964 daher nicht abzugsfähig seien.

In ihrer gegen die erwähnten Bescheide erhobenen Berufung führte die Beschwerdeführerin zu den im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof noch strittig verbliebenen Punkten insbesondere aus: Der "Lieferungsvertrag" sei in der Weise abgewickelt worden, daß die Beschwerdeführerin in einem Lohnauftrag die Produktion nach Weisung der "T" durchgeführt und die "T" hiernach über die gesamte Produktion an die Beschwerdeführerin Rechnung gelegt habe. Hiebei sei ein Preis vereinbart worden, der für die Beschwerdeführerin günstiger gewesen wäre als bei anderen Abschlußmöglichkeiten, wodurch unter einem die Lohnfertigung der Beschwerdeführerin durch die "T" abgegolten worden sei. Sämtliche Vorbereitungshandlungen für die Produktion, wie Bereitstellung der Maschinen, des Rohmaterials, der technischen Erfahrungen, seien durch die "T" erfolgt, die somit Hersteller der Kugeln gewesen sei und die Produktion an die Beschwerdeführerin veräußert habe. Es liege also weder ein Mißbrauch wirtschaftlicher Gestaltungsformen noch ein Scheingeschäft, sondern ein steuerlich anzuerkennender Lieferungsvertrag zwischen Gesellschaftern einer Personengesellschaft und der Personengesellschaft vor. Auch habe der Prüfer der "T" aufgelaufene weitere Unkostenpositionen bei Gegenüberstellung der Kosten und der Erträge fälschlich außer acht gelassen. Die vom Prüfer festgestellten Buchführungsmängel bestünden für 1961 nur in einer einzigen Doppelverbuchung von Zöllen im Betrage von S 15.303,--, die von der Beschwerdeführerin im Jahresabschluß 1961 selbst wieder berichtigt worden sei. Daß 1962 und 1963 Buchungen von Eingangsrechnungen nicht immer chronologisch vorgenommen worden seien, komme im Wirtschaftsleben immer wieder vor und sei im besonderen Fall der Beschwerdeführerin auch daraus zu erklären, daß sich ihre Teilhaber in verschiedenen Staatsgebieten befänden und gewisse Rechnungen diesen Teilhabern vorerst zur Prüfung hätten vorgelegt werden müssen, wodurch sich in der Eintragung dieser Rechnungen zwangsläufig eine Verzögerung ergeben habe. Materielle Buchführungsmängel seien übrigens auch 1962 und 1963 nicht aufgetreten, auch habe die Beschwerdeführerin selbst alle Vorkehrungen zur ordnungsgemäßen Führung ihrer Buchhaltung getroffen, indem sie seit deren Erstellung einen Treuhänder beauftragt und den Geschäftsführer E., als sich gewisse Unrichtigkeiten herausgestellt hätten, aus der Gesellschaft ausgeschlossen habe.

Die belangte Behörde hat der Berufung teilweise Folge gegeben, die angefochtenen Bescheide abgeändert und Bemessungsgrundlagen und Abgaben neu festgesetzt. Dabei ist sie, soweit die Streitpunkte des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens in Betracht kommen, von folgenden Erwägungen ausgegangen: Die Tätigkeit, die die "T" dadurch entfaltet habe, daß sie in den Räumen der Beschwerdeführerin und unter deren Mitwirkung Waren produziert habe, die dann ausschließlich von der Beschwerdeführerin erworben und vertrieben worden seien, sei derart mit dem Betrieb der Beschwerdeführerin verquickt, daß von einer selbständigen Tätigkeit nicht mehr gesprochen werden könne. Der wirtschaftliche Vorgang, der in der Produktion der Kugeln und in deren Vertrieb bestehe, könne somit nach außen hin nicht in die Produktion einerseits und den Vertrieb anderseits aufgespalten

werden, zumal in beiden Teilbereichen sowohl die Beschwerdeführerin wie auch deren Gesellschafterin "T" tätig seien. Die von letzterer beigestellten Maschinen zur Herstellung der Kugeln stellten notwendiges Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin dar, weil sie objektiv dazu bestimmt seien, deren Betrieb zu dienen und sogar die Voraussetzung für die Verwirklichung des Gesellschaftszieles darstellten. Der "Liefervertrag" beschränke sich nur auf die Verteilung des bei der Produktion und dem Vertrieb erzielten Gewinnes und sei nur eine interne Vereinbarung zwischen den Gesellschaftern, was schon aus seiner Bezeichnung "Zusatzvertrag zum Gesellschaftsvertrag" hervorgehe. Keine Bedeutung habe dieser Vertrag für die steuerliche Beurteilung der Tätigkeit der Beschwerdeführerin, für die der wahre wirtschaftliche Gehalt maßgebend sei. Dieser bestehe darin, daß die Erzeugung und der Vertrieb der Kugeln eine einheitliche Tätigkeit sei, die zur Gänze dem Betrieb der Beschwerdeführerin zuzurechnen sei. An Kosten, die der "T" im Zusammenhang mit der Durchführung des "Zusatzvertrages" erwachsen seien, würden folgende Beträge anerkannt, die bei der Beschwerdeführerin als Sonderbetriebsausgaben zu berücksichtigen seien: Die AfA für die beigestellten Maschinen in Höhe von 10 % der Anschaffungskosten, jedoch nur für sieben Monate, da die Produktion erst im Juni 1961 begonnen habe, somit S 80.242,--; die Maschinenmiete an die Firma B in A samt Unkosten in voller Höhe von S 84.110,--, von denen allerdings die Hälfte der reinen Miete, d. s. S 34.939,--, gemäß § 7 Z. 8 GewStG bei Ermittlung des Gewerbeertrages wieder hinzuzurechnen sei; die Reise- und Aufenthaltskosten des Max Sch. in voller Höhe von S 57.000,--, der Gehalt für Dr. V. in der Höhe von 50 % des geltend gemachten Ausmaßes, d. s. S 36.750,--; schließlich ein Pauschalbetrag von S 5.000,-- für Bürokosten in der Schweiz. Diese Bürokosten und die Kosten für Dr. V. seien nicht in voller Höhe anzuerkennen gewesen, weil sie trotz Aufforderung nicht buch- und belegmäßig nachgewiesen worden seien und auch nicht habe glaubhaft gemacht werden können, daß diese Kosten im beantragten Ausmaß durch die Tätigkeit der "T" im Rahmen der Beschwerdeführerin verursacht worden seien. Da die Beschwerdeführerin trotz ihr in genügendem Ausmaß zur Verfügung gestandener Zeit der Aufforderung nicht nachgekommen sei, die in der Schweiz erwachsenen Ausgaben nachzuweisen, habe der Berufungssenat sich veranlaßt gesehen, dem im Berufungsverfahren gestellten Antrag auf Einvernahme von zwei Zeugen hierüber nicht Folge zu geben und diese Kosten gemäß § 184 BAO mit obigen Beträgen zu schätzen. Ein von "T" der Beschwerdeführerin gewährter Preisnachlaß von S 200.000,-- betreffe nur die interne Verrechnung zwischen den Gesellschaftern und wirke sich daher nur bei der Gewinnverteilung, nicht aber bei der Gewinnermittlung aus. Die AfA für die von den Gesellschaftern "T" und Max. Sch. beigestellten Maschinen sei entsprechend der vorgelegten AfA-Tabelle, jedoch unter Zugrundelegung einer Nutzungsdauer von zehn Jahren anerkannt worden. Die Beschwerdeführerin habe keine Gründe für eine Herabsetzung der im Zuge der Betriebsprüfung unwidersprochen festgesetzten zehnjährigen Nutzungsdauer geltend machen können. Die Bücher der Beschwerdeführerin seien in den Jahren 1962 und 1963 nicht ordnungsgemäß geführt worden. An Buchhaltungsmängeln seien Differenzen zwischen Soll- und Iststand in der Hauptkasse festgestellt worden, die durch doppelte Buchungen einerseits und fehlende Eintragungen anderseits verursacht worden seien. Anläßlich des Jahresabschlusses habe der Saldo per 1. Jänner 1963 von S 50.572,25 auf S 4.293,25 berichtigt werden müssen. Eintragungen in die Bücher seien verspätet und nicht chronologisch erfolgt. Fast der gesamte Wareneinkauf sei um Monate später verbucht worden. Für den genannten Zeitraum sei somit die Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung nicht gegeben und daher der Abzug der für die Jahre 1962 und 1963 ermittelten Verluste zu versagen.Die belangte Behörde hat der Berufung teilweise Folge gegeben, die angefochtenen Bescheide abgeändert und Bemessungsgrundlagen und Abgaben neu festgesetzt. Dabei ist sie, soweit die Streitpunkte des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens in Betracht kommen, von folgenden Erwägungen ausgegangen: Die Tätigkeit, die die "T" dadurch entfaltet habe, daß sie in den Räumen der Beschwerdeführerin und unter deren Mitwirkung Waren produziert habe, die dann ausschließlich von der Beschwerdeführerin erworben und vertrieben worden seien, sei derart mit dem Betrieb der Beschwerdeführerin verquickt, daß von einer selbständigen Tätigkeit nicht mehr gesprochen werden könne. Der wirtschaftliche Vorgang, der in der Produktion der Kugeln und in deren Vertrieb bestehe, könne somit nach außen hin nicht in die Produktion einerseits und den Vertrieb anderseits aufgespalten werden, zumal in beiden Teilbereichen sowohl die Beschwerdeführerin wie auch deren Gesellschafterin "T" tätig seien. Die von letzterer beigestellten Maschinen zur Herstellung der Kugeln stellten notwendiges Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin dar, weil sie objektiv dazu bestimmt seien, deren Betrieb zu dienen und sogar die Voraussetzung für die Verwirklichung des Gesellschaftszieles darstellten. Der "Liefervertrag" beschränke sich nur auf die Verteilung des bei der Produktion und dem Vertrieb erzielten Gewinnes und sei nur eine interne Vereinbarung zwischen den Gesellschaftern, was schon aus seiner Bezeichnung "Zusatzvertrag zum Gesellschaftsvertrag" hervorgehe. Keine Bedeutung habe dieser Vertrag für die steuerliche Beurteilung der Tätigkeit der Beschwerdeführerin, für die der wahre

wirtschaftliche Gehalt maßgebend sei. Dieser bestehe darin, daß die Erzeugung und der Vertrieb der Kugeln eine einheitliche Tätigkeit sei, die zur Gänze dem Betrieb der Beschwerdeführerin zuzurechnen sei. An Kosten, die der "T" im Zusammenhang mit der Durchführung des "Zusatzvertrages" erwachsen seien, würden folgende Beträge anerkannt, die bei der Beschwerdeführerin als Sonderbetriebsausgaben zu berücksichtigen seien: Die AfA für die beigestellten Maschinen in Höhe von 10 % der Anschaffungskosten, jedoch nur für sieben Monate, da die Produktion erst im Juni 1961 begonnen habe, somit S 80.242,--; die Maschinenmiete an die Firma B in A samt Unkosten in voller Höhe von S 84.110,--, von denen allerdings die Hälfte der reinen Miete, d. s. S 34.939,--, gemäß Paragraph 7, Ziffer 8, GewStG bei Ermittlung des Gewerbeertrages wieder hinzuzurechnen sei; die Reise- und Aufenthaltskosten des Max Sch. in voller Höhe von S 57.000,--, der Gehalt für Dr. römisch fünf. in der Höhe von 50 % des geltend gemachten Ausmaßes, d. s. S 36.750,--; schließlich ein Pauschalbetrag von S 5.000,-- für Bürokosten in der Schweiz. Diese Bürokosten und die Kosten für Dr. römisch fünf. seien nicht in voller Höhe anzuerkennen gewesen, weil sie trotz Aufforderung nicht buch- und belegmäßig nachgewiesen worden seien und auch nicht habe glaubhaft gemacht werden können, daß diese Kosten im beantragten Ausmaß durch die Tätigkeit der "T" im Rahmen der Beschwerdeführerin verursacht worden seien. Da die Beschwerdeführerin trotz ihr in genügendem Ausmaß zur Verfügung gestandener Zeit der Aufforderung nicht nachgekommen sei, die in der Schweiz erwachsenen Ausgaben nachzuweisen, habe der Berufungssenat sich veranlaßt gesehen, dem im Berufungsverfahren gestellten Antrag auf Einvernahme von zwei Zeugen hierüber nicht Folge zu geben und diese Kosten gemäß Paragraph 184, BAO mit obigen Beträgen zu schätzen. Ein von "T" der Beschwerdeführerin gewährter Preisnachlaß von S 200.000,-- betreffe nur die interne Verrechnung zwischen den Gesellschaftern und wirke sich daher nur bei der Gewinnverteilung, nicht aber bei der Gewinnermittlung aus. Die AfA für die von den Gesellschaftern "T" und Max. Sch. beigestellten Maschinen sei entsprechend der vorgelegten AfA-Tabelle, jedoch unter Zugrundelegung einer Nutzungsdauer von zehn Jahren anerkannt worden. Die Beschwerdeführerin habe keine Gründe für eine Herabsetzung der im Zuge der Betriebsprüfung unwidersprochen festgesetzten zehnjährigen Nutzungsdauer geltend machen können. Die Bücher der Beschwerdeführerin seien in den Jahren 1962 und 1963 nicht ordnungsgemäß geführt worden. An Buchhaltungsmängeln seien Differenzen zwischen Soll- und Iststand in der Hauptkasse festgestellt worden, die durch doppelte Buchungen einerseits und fehlende Eintragungen anderseits verursacht worden seien. Anläßlich des Jahresabschlusses habe der Saldo per 1. Jänner 1963 von S 50.572,25 auf S 4.293,25 berichtigt werden müssen. Eintragungen in die Bücher seien verspätet und nicht chronologisch erfolgt. Fast der gesamte Wareneinkauf sei um Monate später verbucht worden. Für den genannten Zeitraum sei somit die Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung nicht gegeben und daher der Abzug der für die Jahre 1962 und 1963 ermittelten Verluste zu versagen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mit dem Antrag auf Aufhebung des Bescheides.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Daß es sich bei dem zwischen der Beschwerdeführerin und ihrer Kommanditistin abgeschlossenen "Liefervertrag" um kein Scheingeschäft im Sinne der §§ 23 Abs. 1 BAO, 916 Abs. 1 ABGB handelt, kann zugestanden werden, weil die Absicht der vertragsschließenden Teile auf das Vereinbarte, nämlich die Herstellung von Ware unter Einsatz von beiden Seiten bereitgestellter Mittel, gerichtet war, und diese Absicht auch ausgeführt wurde. Es mag auch kein Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes (§ 22 Abs. 1 BAO) vorliegen, weil nicht feststeht, daß mit dem "Liefervertrag" die überwiegende oder gar die ausschließliche Absicht verfolgt wurde, den erstrebten wirtschaftlichen Erfolg auf einem Umweg zu erreichen, um der Abgabepflicht zu entgehen. Es kann der Beschwerde weiters zugebilligt werden, daß die Bestimmungen jenes "Liefervertrages" vorwiegend die Verteilung der Rechte und Pflichten und des mit der Produktion verbundenen Risikos auf die Vertragsteile bezweckte. Nichtsdestoweniger war die belangte Behörde im Recht, wenn sie der Beurteilung der abgabenrechtlichen Fragen im Hinblick auf die das Steuerrecht beherrschende wirtschaftliche Betrachtungsweise (§ 21 Abs. 1 BAO) nicht die den Bestimmungen des schriftlichen Vertrages entsprechenden Erscheinungsformen, sondern den wahren wirtschaftlichen Gehalt des durch den Vertrag initiierten Produktionsvorganges zugrunde gelegt hat. Dieser Gehalt bestand darin, daß in den Betriebsräumlichkeiten der Beschwerdeführerin unter Heranziehung wesentlicher betrieblicher Hilfsmittel der Beschwerdeführerin (Arbeitskräfte, Energiequellen, Verpackung) Waren, deren Erzeugung Gesellschaftszweck der Beschwerdeführerin ist, produziert wurden, wobei eine Gesellschafterin der Beschwerdeführerin, nämlich die "T", zu

dieser Erzeugung dadurch beitrug, daß sie Aktiva nicht in Form von Geld, sondern in Form von Sachleistungen (Rohmaterial, Beistellung von Leihmaschinen und von zwei Fachleuten) einbrachte. Daß der Produktionsvorgang in dieser Form beabsichtigt war und tatsächlich abgelaufen ist, bestreitet auch die Beschwerde nicht. Damit aber handelt es sich um einen wirtschaftlichen Vorgang, der sich zur Gänze im betrieblichen Bereich der Beschwerdeführerin vollzogen hat und daher auch steuerlich bei der Beschwerdeführerin zu erfassen ist. In welcher Weise die erwähnte Einbringung von Sachwerten seitens der Gesellschafterin "T" zwischen dieser Gesellschafterin und der Beschwerdeführerin abzurechnen war - und diese Abrechnung ist der wesentliche Gehalt des "Liefervertrages" - , ist hier belanglos. Die belangte Behörde hat richtig erkannt, daß diese Regelung nur bei der Gewinnverteilung zwischen den Gesellschaftern berücksichtigt werden muß. Für die sonst im angefochtenen Bescheid behandelten Fragen der Feststellung der Einkünfte der Beschwerdeführerin für die Jahre 1961 bis 1964, der Gewerbesteuer und der Feststellung des Einheitswertes des Betriebsvermögens sind sie nicht wesentlich, sodaß die Beschwerde in ihrem Hauptpunkt unberechtigt ist. Aus den gleichen Erwägungen ist sie auch insofern nicht berechtigt, als sie die Nichtberücksichtigung eines von der "T" der Beschwerdeführerin im Rahmen jenes Erzeugungsvorganges gewährten Preisnachlasses von S 200.000,-- rügt. Denn auch dieser Vorgang konnte nach dem Vorgesagten nur die Frage der Gewinnverteilung zwischen den Gesellschaftern berühren.Daß es sich bei dem zwischen der Beschwerdeführerin und ihrer Kommanditistin abgeschlossenen "Liefervertrag" um kein Scheingeschäft im Sinne der Paragraphen 23, Absatz eins, BAO, 916 Absatz eins, ABGB handelt, kann zugestanden werden, weil die Absicht der vertragsschließenden Teile auf das Vereinbarte, nämlich die Herstellung von Ware unter Einsatz von beiden Seiten bereitgestellter Mittel, gerichtet war, und diese Absicht auch ausgeführt wurde. Es mag auch kein Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes (Paragraph 22, Absatz eins, BAO) vorliegen, weil nicht feststeht, daß mit dem "Liefervertrag" die überwiegende oder gar die ausschließliche Absicht verfolgt wurde, den erstrebten wirtschaftlichen Erfolg auf einem Umweg zu erreichen, um der Abgabepflicht zu entgehen. Es kann der Beschwerde weiters zugebilligt werden, daß die Bestimmungen jenes "Liefervertrages" vorwiegend die Verteilung der Rechte und Pflichten und des mit der Produktion verbundenen Risikos auf die Vertragsteile bezweckte. Nichtsdestoweniger war die belangte Behörde im Recht, wenn sie der Beurteilung der abgabenrechtlichen Fragen im Hinblick auf die das Steuerrecht beherrschende wirtschaftliche Betrachtungsweise (Paragraph 21, Absatz eins, BAO) nicht die den Bestimmungen des schriftlichen Vertrages entsprechenden Erscheinungsformen, sondern den wahren wirtschaftlichen Gehalt des durch den Vertrag initiierten Produktionsvorganges zugrunde gelegt hat. Dieser Gehalt bestand darin, daß in den Betriebsräumlichkeiten der Beschwerdeführerin unter Heranziehung wesentlicher betrieblicher Hilfsmittel der Beschwerdeführerin (Arbeitskräfte, Energiequellen, Verpackung) Waren, deren Erzeugung Gesellschaftszweck der Beschwerdeführerin ist, produziert wurden, wobei eine Gesellschafterin der Beschwerdeführerin, nämlich die "T", zu dieser Erzeugung dadurch beitrug, daß sie Aktiva nicht in Form von Geld, sondern in Form von Sachleistungen (Rohmaterial, Beistellung von Leihmaschinen und von zwei Fachleuten) einbrachte. Daß der Produktionsvorgang in dieser Form beabsichtigt war und tatsächlich abgelaufen ist, bestreitet auch die Beschwerde nicht. Damit aber handelt es sich um einen wirtschaftlichen Vorgang, der sich zur Gänze im betrieblichen Bereich der Beschwerdeführerin vollzogen hat und daher auch steuerlich bei der Beschwerdeführerin zu erfassen ist. In welcher Weise die erwähnte Einbringung von Sachwerten seitens der Gesellschafterin "T" zwischen dieser Gesellschafterin und der Beschwerdeführerin abzurechnen war - und diese Abrechnung ist der wesentliche Gehalt des "Liefervertrages" - , ist hier belanglos. Die belangte Behörde hat richtig erkannt, daß diese Regelung nur bei der Gewinnverteilung zwischen den Gesellschaftern berücksichtigt werden muß. Für die sonst im angefochtenen Bescheid behandelten Fragen der Feststellung der Einkünfte der Beschwerdeführerin für die Jahre 1961 bis 1964, der Gewerbesteuer und der Feststellung des Einheitswertes des Betriebsvermögens sind sie nicht wesentlich, sodaß die Beschwerde in ihrem Hauptpunkt unberechtigt ist. Aus den gleichen Erwägungen ist sie auch insofern nicht berechtigt, als sie die Nichtberücksichtigung eines von der "T" der Beschwerdeführerin im Rahmen jenes Erzeugungsvorganges gewährten Preisnachlasses von S 200.000,-- rügt. Denn auch dieser Vorgang konnte nach dem Vorgesagten nur die Frage der Gewinnverteilung zwischen den Gesellschaftern berühren.

Wenn die Beschwerde weiters rügt, daß für die von "T" und Max Sch. beigestellten Maschinen eine Absetzung für Abnutzung nur im Ausmaß von 10 % jährlich, statt, wie begehrt, von 25 % jährlich, anerkannt worden sei, muss ihr erwidert werden, daß sie der Feststellung einer 10jährigen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer anläßlich der Betriebsprüfung nicht widersprochen hat. Im übrigen steht der Beschwerdeführerin das Recht zu, falls ein

unvorhergesehenes Ereignis die angenommene betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer verkürzen sollte, in jenem Jahr, in dem sich diese Tatsache herausstellte, eine Abschreibung wegen außergewöhnlicher technischer Abnutzung vorzunehmen.

Hingegen ist die Beschwerde im Recht, wenn sie bemängelt, daß die belangte Behörde die drei im Berufungsverfahren zum Beweis über die im Zusammenhang mit der in Ausführung des "Liefervertrages" durchgeführten Erzeugung aufgelaufenen und bisher nicht berücksichtigten Sonderbetriebsausgaben beantragten Zeugen nicht einvernommen hat. Der in der Gegenschrift der belangten Behörde vertretenen Meinung, ein Nachweis dieser Kosten wäre nur durch Offenlegung der der Buchhaltung der "T" möglich gewesen, kann in dieser allgemein gehaltenen Form im Hinblick auf § 166 BAO nicht beigepflichtet werden. Im konkreten Fall muß der Beschwerdeführerin die Möglichkeit, die Sonderbetriebsausgaben durch Zeugenbeweise nachzuweisen umso eher zugestanden werden, als die behaupteten Sonderbetriebsausgaben in ihrer eigenen Buchhaltung nicht verzeichnet sein mußten. Daß endlich - wie die belangte Behörde weiter ausführt - die Beschwerdeführerin "Zeit genug gehabt hätte, die geforderten Nachweise zu erbringen", rechtfertigte die Nichtaufnahme der Zeugenbeweise gleichfalls nicht. Dazu hätte die sich aus den Umständen ergebende Absicht vorliegen müssen, daß die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind (§ 183 Abs. 3 BAO). Anhaltspunkte dafür, daß eine solche Absicht gegeben gewesen wäre, vermochte die belangte Behörde selbst nicht anzuführen. Auch spricht gegen die Annahme einer derartigen Absicht, daß ein Beweis über Sonderbetriebsausgaben nach der im Abgabenverfahren von der Beschwerdeführerin primär vertretenen - wenn auch, wie die obenstehenden Ausführungen darlegen, unzutreffenden - Rechtsauffassung gar nicht erforderlich war und sich für die Beschwerdeführerin daher die Notwendigkeit, diese Beweise zu erbringen, erst aus der von den Finanzbehörden vertretenen Auffassung ergab, wonach die Vorgänge im Zusammenhang mit dem "Liefervertrag" ihrem Geschäftserfolg zuzurechnen sind.Hingegen ist die Beschwerde im Recht, wenn sie bemängelt, daß die belangte Behörde die drei im Berufungsverfahren zum Beweis über die im Zusammenhang mit der in Ausführung des "Liefervertrages" durchgeführten Erzeugung aufgelaufenen und bisher nicht berücksichtigten Sonderbetriebsausgaben beantragten Zeugen nicht einvernommen hat. Der in der Gegenschrift der belangten Behörde vertretenen Meinung, ein Nachweis dieser Kosten wäre nur durch Offenlegung der der Buchhaltung der "T" möglich gewesen, kann in dieser allgemein gehaltenen Form im Hinblick auf Paragraph 166, BAO nicht beigepflichtet werden. Im konkreten Fall muß der Beschwerdeführerin die Möglichkeit, die Sonderbetriebsausgaben durch Zeugenbeweise nachzuweisen umso eher zugestanden werden, als die behaupteten Sonderbetriebsausgaben in ihrer eigenen Buchhaltung nicht verzeichnet sein mußten. Daß endlich - wie die belangte Behörde weiter ausführt - die Beschwerdeführerin "Zeit genug gehabt hätte, die geforderten Nachweise zu erbringen", rechtfertigte die Nichtaufnahme der Zeugenbeweise gleichfalls nicht. Dazu hätte die sich aus den Umständen ergebende Absicht vorliegen müssen, daß die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind (Paragraph 183, Absatz 3, BAO). Anhaltspunkte dafür, daß eine solche Absicht gegeben gewesen wäre, vermochte die belangte Behörde selbst nicht anzuführen. Auch spricht gegen die Annahme einer derartigen Absicht, daß ein Beweis über Sonderbetriebsausgaben nach der im Abgabenverfahren von der Beschwerdeführerin primär vertretenen - wenn auch, wie die obenstehenden Ausführungen darlegen, unzutreffenden - Rechtsauffassung gar nicht erforderlich war und sich für die Beschwerdeführerin daher die Notwendigkeit, diese Beweise zu erbringen, erst aus der von den Finanzbehörden vertretenen Auffassung ergab, wonach die Vorgänge im Zusammenhang mit dem "Liefervertrag" ihrem Geschäftserfolg zuzurechnen sind.

Daraus ergibt sich, daß die belangte Behörde durch die Nichtaufnahme beantragter Zeugenbeweise Verfahrensvorschriften außer acht gelassen hat, bei deren Einhaltung sie hinsichtlich der Sonderbetriebsausgaben zu einem anderslautenden Bescheid hätte gelangen können. Der angefochtene Bescheid mußte im Hinblick darauf gemäß § 42 Abs. 2 lit. c Z. 3 VwGG 1965 aufgehoben werden. In dem abzuführenden ergänzenden Verfahren wird allerdings zu beachten sein, daß die Beschwerdeführerin an der Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes im Hinblick darauf, daß die zum Nachweis über die Sonderbetriebsausgaben heranzuziehenden Bücher der "T" im Ausland geführt werden und die beantragten Zeugen durchwegs im Ausland wohnhaft sind, eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft. Insbesondere wird es im Sinne dieser Verpflichtung ihre Sache sein, der österreichischen Finanzbehörde, die in dieser Richtung über Zwangsmittel nicht verfügt, die wesentlichen Teile der Buchhaltung der Kommanditistin "T" zugänglich und die beiden in der Schweiz wohnhaften Zeugen zum Zweck, einer Einvernahme vor der österreichischen Behörde stellig zu machen.Daraus ergibt sich, daß die belangte Behörde durch die Nichtaufnahme beantragter Zeugenbeweise Verfahrensvorschriften außer acht gelassen hat, bei deren Einhaltung sie

hinsichtlich der Sonderbetriebsausgaben zu einem anderslautenden Bescheid hätte gelangen können. Der angefochtene Bescheid mußte im Hinblick darauf gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Litera c, Ziffer 3, VwGG 1965 aufgehoben werden. In dem abzuführenden ergänzenden Verfahren wird allerdings zu beachten sein, daß die Beschwerdeführerin an der Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes im Hinblick darauf, daß die zum Nachweis über die Sonderbetriebsausgaben heranzuziehenden Bücher der "T" im Ausland geführt werden und die beantragten Zeugen durchwegs im Ausland wohnhaft sind, eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft. Insbesondere wird es im Sinne dieser Verpflichtung ihre Sache sein, der österreichischen Finanzbehörde, die in dieser Richtung über Zwangsmittel nicht verfügt, die wesentlichen Teile der Buchhaltung der Kommanditistin "T" zugänglich und die beiden in der Schweiz wohnhaften Zeugen zum Zweck, einer Einvernahme vor der österreichischen Behörde stellig zu machen.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz beruht auf §§ 47 ff. VwGG 1965Der Ausspruch über den Aufwandersatz beruht auf Paragraphen 47, ff. VwGG 1965.

Wien, am 8. April 1970

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1970:1968001415.X00

Im RIS seit

08.04.1970

Zuletzt aktualisiert am

14.01.2011

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at