

TE Vwgh Erkenntnis 2010/6/30 2007/13/0067

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 30.06.2010

Index

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

Norm

- BAO §162;
BAO §183 Abs3;
EStG 1988 §20 Abs1 Z5;
EStG 1988 §4 Abs4;
VwGG §42 Abs2 Z3 litb;
VwGG §42 Abs2 Z3 litc;
1. BAO § 162 heute
 2. BAO § 162 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
 1. EStG 1988 § 20 heute
 2. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 56/2022
 3. EStG 1988 § 20 gültig ab 07.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
 4. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
 5. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2016 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
 6. EStG 1988 § 20 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
 7. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
 8. EStG 1988 § 20 gültig von 21.03.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
 9. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
 10. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
 11. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
 12. EStG 1988 § 20 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
 13. EStG 1988 § 20 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
 14. EStG 1988 § 20 gültig von 31.12.2005 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
 15. EStG 1988 § 20 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004

16. EStG 1988 § 20 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
17. EStG 1988 § 20 gültig von 15.07.1999 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
18. EStG 1988 § 20 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
19. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
20. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
21. EStG 1988 § 20 gültig von 01.05.1996 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
22. EStG 1988 § 20 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
23. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1995 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
24. EStG 1988 § 20 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
25. EStG 1988 § 20 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 20 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

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 § 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
6. VwGG § 42 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
6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der D-GmbH i.L. in W, vertreten durch die Prof. Dr. Thomas Keppert Wirtschaftsprüfung GmbH in 1060 Wien, Theobaldgasse 19, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 21. Mai 2007, Zl. RV/0218-W/06, betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1997, 1999, 2000, 2001 und 2002, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Anfechtung, somit betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1997, 2000, 2001 und 2002, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

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

Begründung

Bei der im Export- und Importgeschäft tätigen beschwerdeführenden GmbH fand für den Zeitraum 1997 bis 2002 eine abgabenbehördliche Prüfung statt. Diese führte zur Aberkennung von Betriebsausgaben im Jahr 1997 wegen unzureichender Empfängerbenennung nach § 162 BAO. Bei der im Export- und Importgeschäft tätigen beschwerdeführenden GmbH fand für den Zeitraum 1997 bis 2002 eine abgabenbehördliche Prüfung statt. Diese führte zur Aberkennung von Betriebsausgaben im Jahr 1997 wegen unzureichender Empfängerbenennung nach Paragraph 162, BAO.

Unter Tz. 17 des Betriebsprüfungsberichtes vom 24. Juni 2004 führte die Betriebsprüferin unter "Auslandsprovisionszahlung an Promoil Limited C.Y. Nicosia Wirtschaftsjahr 97" in Höhe von rund 1,9 Mio. S aus, eine zur Überprüfung der Identität der Provisionsempfängerin eingeholte "Wirtschaftsauskunft" habe ergeben, dass sich ihr Firmensitz bei jener Anwaltskanzlei befunden habe, welche die Protokollierung dieser Gesellschaft durchgeführt habe.

Es handle sich um eine so genannte Offshore-Gesellschaft, in deren interne Verhältnisse kein Einblick bestehe. Die Direktoren seien Mitarbeiter der Anwaltskanzlei. Es bestehe Anonymität hinsichtlich der wahren Eigentümer der Gesellschaft. Es existierten keine eigenen Büroräumlichkeiten. Seitens der Betriebsprüferin könne daher nicht "ohne Zweifel davon ausgegangen werden", dass die Gesellschaft "ausschließlich und ohne jeden Zweifel ausländischen Personen zuzurechnen ist". Da die Frage gemäß § 162 Abs. 1 BAO nach den genauen Empfängern der abgesetzten Beträge somit nicht beantwortet worden sei, seien die Provisionen gemäß § 162 Abs. 2 BAO nicht anzuerkennen. Unter Tz. 17 des Betriebsprüfungsberichtes vom 24. Juni 2004 führte die Betriebsprüferin unter "Auslandsprovisionszahlung an Promoil Limited C.Y. Nicosia Wirtschaftsjahr 97" in Höhe von rund 1,9 Mio. S aus, eine zur Überprüfung der Identität der Provisionsempfängerin eingeholte "Wirtschaftsauskunft" habe ergeben, dass sich ihr Firmensitz bei jener Anwaltskanzlei befunden habe, welche die Protokollierung dieser Gesellschaft durchgeführt habe. Es handle sich um eine so genannte Offshore-Gesellschaft, in deren interne Verhältnisse kein Einblick bestehe. Die Direktoren seien Mitarbeiter der Anwaltskanzlei. Es bestehe Anonymität hinsichtlich der wahren Eigentümer der Gesellschaft. Es existierten keine eigenen Büroräumlichkeiten. Seitens der Betriebsprüferin könne daher nicht "ohne Zweifel davon ausgegangen werden", dass die Gesellschaft "ausschließlich und ohne jeden Zweifel ausländischen Personen zuzurechnen ist". Da die Frage gemäß Paragraph 162, Absatz eins, BAO nach den genauen Empfängern der abgesetzten Beträge somit nicht beantwortet worden sei, seien die Provisionen gemäß Paragraph 162, Absatz 2, BAO nicht anzuerkennen.

Gegen die auf der Grundlage des Betriebsprüfungsberichtes ergangenen Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 1997 sowie Körperschaftsteuer 2000 bis 2002 erhob die Beschwerdeführerin Berufung. Aus den im Betriebsprüfungsverfahren nachgereichten Rechnungen über die Provisionszahlungen gehe eindeutig hervor, dass die "Firma Promoil Limited" Unternehmensniederlassungen in Zypern und Russland habe. Es werde u.a. die Einvernahme des Anatol O. beantragt, der alle Verhandlungen bezüglich der russischen Gesellschaft Rosinvestneft geführt und auch die Provisionszahlung mit Promoil vereinbart habe, die Voraussetzung für den Vertragsabschluss gewesen sei. Die Ermittlungen der Betriebsprüfung seien jedenfalls zu wenig umfangreich gewesen, weil von ihr nur der Kreditschutzverband beauftragt worden sei, im Firmenbuch Nachforschungen über Promoil Zypern anzustellen. Die Promoil Limited sei am 17. Mai 1995 zum Handelsregister in Moskau angemeldet worden und sei Mitglied der Vitoil Group AG, die wiederum am 18. Oktober 1995 als Vitoil Industries (Zypern) Limited im Handelsregister eingetragen und in Promoil Limited umbenannt worden sei. Daraus könne geschlossen werden, dass "Promoil Limited Zypern zu Promoil Russland gehört bzw. Teil der Vitoil Group AG ist". Es werde daher der Antrag gestellt, für das Jahr 1997 die Provisionszahlungen als Aufwand anzuerkennen und demgemäß für die Jahre 2000 bis 2002 die entsprechenden Verlustvorträge in Anrechnung zu bringen.

In einem ergänzenden Schriftsatz zur Berufung vom 5. Oktober 2005 betonte die Beschwerdeführerin, dass es "in den Neunzigerjahren" nahezu unabdingbare branchenübliche Voraussetzung gewesen sei, an russische Geschäftspartner so genannte "Vermittlungsprovisionen" zu bezahlen, um Aufträge zu erlangen. Dem habe auch das Steuerrecht Rechnung getragen. Erst mit einer Novellierung des § 20 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 durch das Abgabenänderungsgesetz 1998 sei die dort normierte Abziehbarkeit für strafbare Geld- und Sachzuwendungen im Zusammenhang mit Ausfuhrumsätzen aufgehoben worden. In einem ergänzenden Schriftsatz zur Berufung vom 5. Oktober 2005 betonte die Beschwerdeführerin, dass es "in den Neunzigerjahren" nahezu unabdingbare branchenübliche Voraussetzung gewesen sei, an russische Geschäftspartner so genannte "Vermittlungsprovisionen" zu bezahlen, um Aufträge zu erlangen. Dem habe auch das Steuerrecht Rechnung getragen. Erst mit einer Novellierung des Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 5, EStG 1988 durch das Abgabenänderungsgesetz 1998 sei die dort normierte Abziehbarkeit für strafbare Geld- und Sachzuwendungen im Zusammenhang mit Ausfuhrumsätzen aufgehoben worden.

Bei der strittigen Provisionszahlung an die Promoil Limited Nicosia habe es sich um eine Zahlung mit "schmiergeldähnlichem" Charakter gehandelt. Die Beschwerdeführerin sei in Geschäftsverbindung mit Anatol O. gestanden, der damals in Niederösterreich wohnhaft und Geschäftsführer der in Wien ansässigen E. GmbH gewesen sei. Diese sei von der Beschwerdeführerin beauftragt worden, als Vermittlerin Abnehmer für Stahlwaren in Russland zu suchen. Auf Grund dieser Vermittlungstätigkeit habe die Beschwerdeführerin Industriearmaturen in einem Auftragsvolumen von rund 1,9 Mio. US-\$ an die Rosinvestneft Moskau, eine verstaatlichte russische Gesellschaft, liefern können. Die E. GmbH habe für ihre Tätigkeit eine Vergütung in Höhe von 145.000 US-\$ erhalten. Eine weitere

- von der Betriebsprüfung nicht beanstandete - Provision von 140.000 US-\$ sei an ein ungarisches Unternehmen zu leisten gewesen. Unabdingbare Voraussetzung der Rosinvestneft Moskau für den Geschäftsabschluss sei es gewesen, dass die Beschwerdeführerin eine so genannte "Vermittlungsprovision" an den russischen Promoil Konzern zahle. Von diesem Umstand sei die Beschwerdeführerin von Anatol O. in Kenntnis gesetzt worden, der für sie vor Ort verhandelt und auch die zugehörigen (in russischer Sprache verfassten) Vertragswerke unterfertigt habe. Die Konzerngesellschaft, an die die gegenständliche Zahlung zu leisten gewesen sei, sei der Beschwerdeführerin mit den an denselben Tagen abgeschlossenen Vermittlerverträgen bekannt gegeben worden. Es habe sich dabei um die in Zypern ansässige Promoil Limited Nicosia gehandelt. Für die Zahlungen seien der Beschwerdeführerin von der "Promoil aus Russland" Fakturen per Telefax übermittelt worden. Wie den Faxübertragungen zu entnehmen sei, sei hierfür in Moskau der Faxanschluss der Vitoil Group AG benutzt worden. Dies sei deshalb von Interesse, weil der unmittelbare Zusammenhang zwischen der Promoil Zypern und der Vitoil Group AG aus dem von der Betriebsprüfung beim Kreditschutzverband eingeholten Unternehmensprofil über die zypriotische Gesellschaft ersichtlich sei. Diesem sei nämlich zu entnehmen, dass die Promoil Zypern ursprünglich unter "Vitoil Industries (Cyprus) Ltd" im zypriotischen Firmenbuch erfasst gewesen sei. Im Übrigen sei aus dem Briefpapier des Promoil Konzerns eindeutig ersichtlich, dass dieser zwei Gesellschaften in Russland und in Zypern unterhalten habe. Es könne daher schon unter diesem Gesichtspunkt kein Zweifel darüber bestehen, dass die zypriotische Gesellschaft dem russischen Promoil Konzern und nicht der Beschwerdeführerin zuzurechnen sei.

Aus welchem Grund es die Betriebsprüferin trotz der ihr vorliegenden Informationen und Unterlagen für notwendig erachtet habe, eine Empfängernennung nach § 162 BAO einzufordern, sei weder dem Betriebsprüfungsbericht noch dem Abgabenbescheid zu entnehmen. An Hand des Belegkonvolutes sei glaubhaft gemacht worden, dass die gegenständliche Zahlung als "Vermittlungsprovision" an einen russischen Geschäftspartner über eine ihm nahe stehende zypriotische Gesellschaft zu leisten gewesen sei. Im Rahmen der Beweiswürdigung hätte neben dem zeitlichen Ablauf und den russischen Vertragspartnern jedenfalls berücksichtigt werden müssen, dass schon aus dem ausdrücklichen Bezug zwischen den Nummern der Provisionsrechnungen (0823 und 0424) und den Nummern der Lieferverträge (1960823 und 1960424) ein Zusammenhang zwischen den Provisionszahlungen und den zu Grunde liegendem Geschäften hervorgegangen sei. Der Umstand der tatsächlichen Zahlung stehe ohnehin außer Streit und der Beschwerdeführerin sei trotz der Provisionszahlungen (einschließlich der strittigen Zahlungen an die zypriotische Gesellschaft) aus dem Exportgeschäft ein Gewinn in Höhe von 325.000 US-\$ verblieben. Auf Grund von Qualitätsmängeln der von der Beschwerdeführerin gelieferten Waren sei weiters eine Reduktion des mit der Rosinvestneft vereinbarten Entgeltes erfolgt. Deshalb habe an die Promoil Limited nur ein um

Aus welchem Grund es die Betriebsprüferin trotz der ihr vorliegenden Informationen und Unterlagen für notwendig erachtet habe, eine Empfängernennung nach Paragraph 162, BAO einzufordern, sei weder dem Betriebsprüfungsbericht noch dem Abgabenbescheid zu entnehmen. An Hand des Belegkonvolutes sei glaubhaft gemacht worden, dass die gegenständliche Zahlung als "Vermittlungsprovision" an einen russischen Geschäftspartner über eine ihm nahe stehende zypriotische Gesellschaft zu leisten gewesen sei. Im Rahmen der Beweiswürdigung hätte neben dem zeitlichen Ablauf und den russischen Vertragspartnern jedenfalls berücksichtigt werden müssen, dass schon aus dem ausdrücklichen Bezug zwischen den Nummern der Provisionsrechnungen (0823 und 0424) und den Nummern der Lieferverträge (1960823 und 1960424) ein Zusammenhang zwischen den Provisionszahlungen und den zu Grunde liegendem Geschäften hervorgegangen sei. Der Umstand der tatsächlichen Zahlung stehe ohnehin außer Streit und der Beschwerdeführerin sei trotz der Provisionszahlungen (einschließlich der strittigen Zahlungen an die zypriotische Gesellschaft) aus dem Exportgeschäft ein Gewinn in Höhe von 325.000 US-\$ verblieben. Auf Grund von Qualitätsmängeln der von der Beschwerdeführerin gelieferten Waren sei weiters eine Reduktion des mit der Rosinvestneft vereinbarten Entgeltes erfolgt. Deshalb habe an die Promoil Limited nur ein um

123.525 US-\$ geringerer Betrag geleistet werden müssen. Eine derartige nachträgliche Reduktion wäre "wohl kaum vorgenommen worden", wenn die Beschwerdeführerin mit der Zahlung nur ihre eigene Steuerbemessungsgrundlage hätte vermindern wollen. Es könne von der Abgabenbehörde auch nicht ernsthaft gefordert werden, dass die Beschwerdeführerin vor Unterfertigung der Verträge auf einer Nennung und Dokumentation sämtlicher Nutznießer "von Schmiergeldern" hätte bestehen müssen, zumal es bei einer derartigen Forderung zweifelsfrei zu einem "Platzen" des angestrebten Ausfuhrumsatzes gekommen wäre. Durch die Empfängernennung werde die Abgabenbehörde außerdem in die Lage versetzt, den ausländischen Empfänger im Rahmen der bestehenden Rechtshilfemöglichkeiten zu überprüfen.

Die Judikatur, wonach eine reine "Briefkastenfirma" mangels Infrastruktur keine Leistungen erbringen könne, sei auf den Beschwerdefall nicht übertragbar, weil eine solche Gegenleistung nicht vorliege, es sich vielmehr um schmiergeldähnliche Provisionszahlungen gehandelt habe. Die Beschwerdeführerin habe nicht nur den Empfänger entsprechend der Bestimmung des § 162 Abs. 1 BAO genau bezeichnet, sondern auch ihr gesamtes vorhandenes Wissen der Betriebsprüferin zur Verfügung gestellt. Das Geschäft habe einen Millionenauftrag mit einem russischen Staatskonzern zum Inhalt gehabt. Zur Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes hätten jedenfalls auch die Querverbindungen zur russischen Promoil Limited berücksichtigt werden müssen. Die Judikatur, wonach eine reine "Briefkastenfirma" mangels Infrastruktur keine Leistungen erbringen könne, sei auf den Beschwerdefall nicht übertragbar, weil eine solche Gegenleistung nicht vorliege, es sich vielmehr um schmiergeldähnliche Provisionszahlungen gehandelt habe. Die Beschwerdeführerin habe nicht nur den Empfänger entsprechend der Bestimmung des Paragraph 162, Absatz eins, BAO genau bezeichnet, sondern auch ihr gesamtes vorhandenes Wissen der Betriebsprüferin zur Verfügung gestellt. Das Geschäft habe einen Millionenauftrag mit einem russischen Staatskonzern zum Inhalt gehabt. Zur Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes hätten jedenfalls auch die Querverbindungen zur russischen Promoil Limited berücksichtigt werden müssen.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung für die Streitjahre 1997 sowie 2000 bis 2002 keine Folge (unter einem wies sie eine Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 1999 - aus hier nicht interessierenden Gründen - zurück).

Im angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde u.a. die beiden Verträge vom 13. Mai 1996 und 30. August 1996 (Nrn. 0424 und 0823) zwischen der Beschwerdeführerin als "Auftraggeber" und der "Promoil Limited Nicosia Zypern" als "Ausführender" wieder. Demnach habe der Ausführende den Abschluss von Verträgen (Nr. 1960424 und Nr. 1960823) zwischen der "Fa. AO Rosinvestneft, Moskau" und der Beschwerdeführerin über bestimmte Waren erreicht, wofür die Beschwerdeführerin näher festgelegte Geldbeträge (unter im Einzelnen festgelegten Zahlungsbedingungen) an den Ausführenden zu leisten habe.

Strittig sei - so die belangte Behörde im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides -, ob "die Betriebsprüfung zu Recht § 162 BAO angewendet und folglich den Abzug von Betriebsausgaben verweigert hat". Nach dem von der belangten Behörde als erwiesen angenommen Sachverhalt habe die Beschwerdeführerin die strittigen Provisionszahlungen aus den Geschäften laut den Verträgen Nr. 0424 und 0823 als Betriebsausgaben geltend gemacht. Da es sich bei der "Fa. Promoil Limited" um eine Offshore-Gesellschaft auf Zypern handle, sei die Beschwerdeführerin gemäß § 162 BAO aufgefordert worden, die Empfänger der Provisionszahlungen zu nennen. Die Betriebsprüfung werfe der Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor, die hinter der Offshore-Gesellschaft stehenden Personen nicht genannt und damit der Bestimmung des § 162 BAO nicht entsprochen zu haben. Strittig sei - so die belangte Behörde im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides -, ob "die Betriebsprüfung zu Recht Paragraph 162, BAO angewendet und folglich den Abzug von Betriebsausgaben verweigert hat". Nach dem von der belangten Behörde als erwiesen angenommen Sachverhalt habe die Beschwerdeführerin die strittigen Provisionszahlungen aus den Geschäften laut den Verträgen Nr. 0424 und 0823 als Betriebsausgaben geltend gemacht. Da es sich bei der "Fa. Promoil Limited" um eine Offshore-Gesellschaft auf Zypern handle, sei die Beschwerdeführerin gemäß Paragraph 162, BAO aufgefordert worden, die Empfänger der Provisionszahlungen zu nennen. Die Betriebsprüfung werfe der Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor, die hinter der Offshore-Gesellschaft stehenden Personen nicht genannt und damit der Bestimmung des Paragraph 162, BAO nicht entsprochen zu haben.

Bei der Promoil Limited handle es sich um eine auf Zypern ansässige Offshore-Gesellschaft ("Private Aktiengesellschaft nach Landesrecht"). Diese sei ein Treuhandunternehmen und unterhalte keine operative Tätigkeit. Der protokollierte Firmensitz befinde sich an der Anschrift einer Anwaltskanzlei.

Dieser Sachverhalt gründe sich auf die Feststellungen im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung und die Ermittlungen, die der Beschwerdeführerin im Wege der Schlussbesprechung zur Kenntnis gebracht worden seien.

In Anbetracht der Höhe der abgesetzten Beträge sei nach Ansicht der belangten Behörde ein schwer wiegender Grund vorgelegen, der die Betriebsprüfung berechtigt habe, "in ihrem Ermessen den § 162 BAO anzuwenden". Da eine Offshore-Gesellschaft nur "durch Treuhänder" fungiere, sei mit der Namhaftmachung der zypriotischen Gesellschaft der Aufforderung zur Empfängerbenennung nicht entsprochen worden. Daher habe ausreichender Anlass dafür bestanden, von der Beschwerdeführerin die Benennung jener Personen zu begehren, "an welche sie die als

Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen nun tatsächlich geleistet hat". Dabei sei auch die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandsbeziehungen zu beachten, die den Abgabepflichtigen u.a. zur Beweisvorsorge verpflichte. In Anbetracht der Höhe der abgesetzten Beträge sei nach Ansicht der belangten Behörde ein schwer wiegender Grund vorgelegen, der die Betriebsprüfung berechtigt habe, "in ihrem Ermessen den Paragraph 162, BAO anzuwenden". Da eine Offshore-Gesellschaft nur "durch Treuhänder" fungiere, sei mit der Namhaftmachung der zypriotischen Gesellschaft der Aufforderung zur Empfängerbenennung nicht entsprochen worden. Daher habe ausreichender Anlass dafür bestanden, von der Beschwerdeführerin die Benennung jener Personen zu begehren, "an welche sie die als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen nun tatsächlich geleistet hat". Dabei sei auch die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandsbeziehungen zu beachten, die den Abgabepflichtigen u.a. zur Beweisvorsorge verpflichte.

Ein Empfängerbenennungsauftrag könne bei Provisionen (Geld- oder Sachzuwendungen) an Steuerausländer nur dann entfallen, wenn "einerseits die Tatsache des Aufwandes und seine betriebliche Veranlassung, das ist ein unmittelbarer Zusammenhang mit einem ausländischen erteilten oder angestrebten Geschäftsauftrag bzw. -abschluss, als erwiesen angenommen werden kann und andererseits sichergestellt ist, dass der wirkliche Empfänger der Zahlungen im Inland nicht steuerpflichtig ist".

Bei Verweigerung der verlangten Angaben seien die betreffenden Aufwendungen zwingend nicht anzuerkennen. Einem Auftrag nach § 162 BAO sei nur dann entsprochen, wenn der tatsächliche Empfänger benannt werde. Als Empfänger könne an Stelle einer im Ausland ansässigen Offshore-Gesellschaft die hinter ihr stehende Person angesehen werden. Im Beschwerdefall sei als Empfänger der strittigen Provisionen nur die Offshore-Gesellschaft, nämlich die "Fa. Promoil Limited" genannt worden. Die bloße Nennung einer Briefkastenfirma sei nicht ausreichend. Rechtfertigten maßgebliche Gründe die Vermutung, dass die benannten Personen ("und sei es auch eine juristische") nicht die ("tatsächlichen, richtigen, wahren") Empfänger der abgesetzten Beträge seien, könne die Abgabenbehörde in "freier Beweiswürdigung" den Abzug versagen. Bei Verweigerung der verlangten Angaben seien die betreffenden Aufwendungen zwingend nicht anzuerkennen. Einem Auftrag nach Paragraph 162, BAO sei nur dann entsprochen, wenn der tatsächliche Empfänger benannt werde. Als Empfänger könne an Stelle einer im Ausland ansässigen Offshore-Gesellschaft die hinter ihr stehende Person angesehen werden. Im Beschwerdefall sei als Empfänger der strittigen Provisionen nur die Offshore-Gesellschaft, nämlich die "Fa. Promoil Limited" genannt worden. Die bloße Nennung einer Briefkastenfirma sei nicht ausreichend. Rechtfertigten maßgebliche Gründe die Vermutung, dass die benannten Personen ("und sei es auch eine juristische") nicht die ("tatsächlichen, richtigen, wahren") Empfänger der abgesetzten Beträge seien, könne die Abgabenbehörde in "freier Beweiswürdigung" den Abzug versagen.

Zusammenfassend sei - so die belangte Behörde nach weiteren in der Hauptsache allgemein gehaltenen Ausführungen etwa zur "Verweigerung" der Empfängerbenennung und zur amtswegigen Ermittlungspflicht - auszuführen, "dass die Aufforderung nach § 162 BAO rechtmäßig erfolgte, dass keine Ermessensüberschreitung vorliegt, dass der wahre Empfänger nicht genannt wurde und folglich die beantragten Betriebsausgaben zu Recht nicht anerkannt wurden". Zusammenfassend sei - so die belangte Behörde nach weiteren in der Hauptsache allgemein gehaltenen Ausführungen etwa zur "Verweigerung" der Empfängerbenennung und zur amtswegigen Ermittlungspflicht - auszuführen, "dass die Aufforderung nach Paragraph 162, BAO rechtmäßig erfolgte, dass keine Ermessensüberschreitung vorliegt, dass der wahre Empfänger nicht genannt wurde und folglich die beantragten Betriebsausgaben zu Recht nicht anerkannt wurden".

Der Betriebsprüfung könne auch kein Versäumnis in der Sachverhaltsermittlung angelastet werden, weil sie einem Antrag auf Zeugeneinvernahme nicht nachgekommen sei. Sollen im Ausland lebende Geschäftspartner als Zeugen einvernommen werden, sei es Aufgabe des Abgabepflichtigen, diese "stellig zu machen". Nach § 183 Abs. 3 BAO sei von der Aufnahme beantragter Beweise abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt würden. Dem sei hinzuzufügen, dass weder die Betriebsprüfung noch die belangte Behörde "bezweifelt, dass eine 'Vermittlungsprovision' zu zahlen war". Eine diesbezügliche Zeugeneinvernahme sei daher entbehrlich. Der Betriebsprüfung könne auch kein Versäumnis in der Sachverhaltsermittlung angelastet werden, weil sie einem Antrag auf Zeugeneinvernahme nicht nachgekommen sei. Sollen im Ausland lebende Geschäftspartner als Zeugen einvernommen werden, sei es Aufgabe des Abgabepflichtigen, diese "stellig zu machen". Nach Paragraph 183, Absatz 3, BAO sei von der Aufnahme beantragter Beweise abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als

richtig anerkannt würden. Dem sei hinzuzufügen, dass weder die Betriebsprüfung noch die belangte Behörde "bezweifelt, dass eine 'Vermittlungsprovision' zu zahlen war". Eine diesbezügliche Zeugeneinvernahme sei daher entbehrlich.

In der Beschwerde sieht sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht darauf verletzt, dass die "an die Promoil Limited Nicosia geleisteten Zahlungen für Vermittlungsprovisionen im Rahmen der Gewinnermittlung als Betriebsausgaben iSd § 4 Abs. 4 EStG 1988 abgesetzt werden" (und damit im Zusammenhang eine "gesetzeskonforme Festsetzung der Körperschaftsteuer für die Jahre 1997, 2000, 2001 und 2002" erfolgt). In der Beschwerde sieht sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht darauf verletzt, dass die "an die Promoil Limited Nicosia geleisteten Zahlungen für Vermittlungsprovisionen im Rahmen der Gewinnermittlung als Betriebsausgaben iSd Paragraph 4, Absatz 4, EStG 1988 abgesetzt werden" (und damit im Zusammenhang eine "gesetzeskonforme Festsetzung der Körperschaftsteuer für die Jahre 1997, 2000, 2001 und 2002" erfolgt).

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

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 bezeichne. Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nach § 162 Abs. 2 BAO nicht anzuerkennen. 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 bezeichne. Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nach Paragraph 162, Absatz 2, BAO nicht anzuerkennen.

In der Beschwerde wird vorgebracht, die belangte Behörde habe sich überhaupt nicht mit den Beweisergebnissen betreffend die von der Beschwerdeführerin aufgezeigten Querverbindungen zwischen der "Vitoil Group AG und der zypriotischen Promoil" (beispielsweise ursprünglich gleicher Firmenwortlaut, Übermittlung der Rechnung von der Vitoil Group AG oder reduzierter Provisionsanspruch nach Mängelrügen) auseinander gesetzt und dazu (vor allem insoweit, als die Promoil Zypern nicht der Beschwerdeführerin, sondern russischen Gesellschaften zuzurechnen sei) auch keine Sachverhaltsfeststellungen getroffen.

Vor allem im ergänzenden Berufungsschriftsatz vom 5. Oktober 2005 hat die Beschwerdeführerin an Hand näher dargestellter Unterlagen und Indizien aufzuzeigen versucht, dass die zypriotische Gesellschaft dem russischen Promoil Konzern zuzurechnen gewesen sei und die Provisionszahlungen in Wahrheit schmiergeldähnliche Zahlungen nach Russland dargestellt hätten (die Zahlung der so genannten "Vermittlungsprovisionen" an den Promoil Konzern sei unabdingbare Voraussetzung der Rosinvestneft Moskau für den Geschäftsabschluss gewesen).

Zu Recht rügt die Beschwerde eine fehlende Auseinandersetzung mit diesem Vorbringen im angefochtenen Bescheid. So könnte nämlich bei einer Nennung des russischen Promoil Konzerns als tatsächlichen Empfänger der Provisionszahlungen entgegen den Sachverhaltsfeststellungen im angefochtenen Bescheid nicht mehr ohne weiteres gesagt werden, die Beschwerdeführerin habe der Bestimmung des § 162 BAO deshalb nicht entsprochen, weil sie die hinter der zypriotischen Offshore-Gesellschaft stehenden Personen nicht genannt habe (vgl. in diesem Zusammenhang etwa die hg. Erkenntnisse vom 11. Juli 1995, 91/13/0154, 91/13/0186, und vom 28. November 2000, 97/14/0062). Bei einem in Russland ansässigen Zahlungsempfänger käme außerdem der im angefochtenen Bescheid angesprochene Gesichtspunkt zum Tragen, wonach auf eine Empfängerbenennung nach § 162 BAO dann hätte verzichtet werden können, wenn "der wirkliche Empfänger der Zahlungen im Inland nicht steuerpflichtig ist". Zu Recht rügt die Beschwerde eine fehlende Auseinandersetzung mit diesem Vorbringen im angefochtenen Bescheid. So könnte nämlich bei einer Nennung des russischen Promoil Konzerns als tatsächlichen Empfänger der Provisionszahlungen entgegen den Sachverhaltsfeststellungen im angefochtenen Bescheid nicht mehr ohne weiteres gesagt werden, die Beschwerdeführerin habe der Bestimmung des Paragraph 162, BAO deshalb nicht entsprochen, weil sie die hinter der zypriotischen Offshore-Gesellschaft stehenden Personen nicht genannt habe vergleiche , in diesem Zusammenhang etwa die hg. Erkenntnisse vom 11. Juli 1995, 91/13/0154, 91/13/0186, und vom 28. November 2000, 97/14/0062). Bei

einem in Russland ansässigen Zahlungsempfänger käme außerdem der im angefochtenen Bescheid angesprochene Gesichtspunkt zum Tragen, wonach auf eine Empfängerbenennung nach Paragraph 162, BAO dann hätte verzichtet werden können, wenn "der wirkliche Empfänger der Zahlungen im Inland nicht steuerpflichtig ist".

Da die belangte Behörde zum Sachvorbringen der Beschwerdeführerin in Bezug auf den angesprochenen Zusammenhang der "zyprischen Promoil" mit russischen Gesellschaften keine Sachverhaltsfeststellungen getroffen hat, hat sie den angefochtenen Bescheid somit mit einem wesentlichen Verfahrensmangel belastet. Er war daher schon deshalb gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 lit. b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben, ohne dass auf das weitere Beschwerdevorbringen einzugehen war. Von der beantragten mündlichen Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 3 VwGG abgesehen werden. Da die belangte Behörde zum Sachvorbringen der Beschwerdeführerin in Bezug auf den angesprochenen Zusammenhang der "zyprischen Promoil" mit russischen Gesellschaften keine Sachverhaltsfeststellungen getroffen hat, hat sie den angefochtenen Bescheid somit mit einem wesentlichen Verfahrensmangel belastet. Er war daher schon deshalb gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, Litera b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben, ohne dass auf das weitere Beschwerdevorbringen einzugehen war. Von der beantragten mündlichen Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG abgesehen werden.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2008. Die Entscheidung über den Aufwandsersatz stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2008.

Wien, am 30. Juni 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2007130067.X00

Im RIS seit

27.07.2010

Zuletzt aktualisiert am

26.11.2010

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at