jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2008/12/18 2006/15/0355

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.12.2008

Index

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

Norm

BAO §167 Abs2;
EStG 1988 §4 Abs4;
KStG 1988 §8 Abs2;
VwGG §41 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büssner als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der Z GmbH in I, vertreten durch Allgäuer & Sturm Wirtschaftsprüfungs und Steuerberatungs GmbH in 6800 Feldkirch, Schloßgraben 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 16. Oktober 2006, GZ RV/0225-F/02, betreffend

u. a. Körperschaftsteuer 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist eine GmbH mit dem Unternehmensgegenstand gewerbliche Vermietung von Wirtschaftsgütern.

Die B-GmbH übertrug mit Abtretungsvertrag vom 23. Dezember 1994 der D-Projektmanagement GmbH alle Anteile an der Beschwerdeführerin mit Ausnahme eines geringfügigen Minderheitsanteiles.

Im Zuge einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung traf der Prüfer folgende Feststellung:

"Verdeckte Ausschüttungen:

a) Projekt 'V-Straße' - Baumanagement:

Das geprüfte Unternehmen beabsichtigte, auf einem in seinem Eigentum befindlichen Grundstück eine zum Verkauf bestimmte Wohnanlage zu errichten. Für dieses Vorhaben benötigte sie, die selbst nur als Besitzgesellschaft fungiert, einen operativ tätigen Bauträger. Diesen fand sie in der D-Projektmanagement GmbH. Am 13.6.1994 schlossen beide eine Vereinbarung (= Sammelvereinbarung A), wonach die D-Projektmanagement GmbH das gesamte Baumanagement um ein Gesamthonorar von 7 Mio S übernimmt.

Anlässlich der Betriebsprüfung wurde dem Prüfer eine Vereinbarung (= Einzelvereinbarungen B, bestehend aus 8 Seiten, ebenfalls datiert mit 13.6.1994) über gesamt 14 Mio S vorgelegt. Nach deren Erhalt wurde vom Prüfer die Sammelvereinbarung A über 7 Mio S in der Belegsammlung aufgefunden.

Den Geschäftsführer der D-Projektmanagement GmbH und der (Beschwerdeführerin ... hat der Prüfer) darauf angesprochen, warum es zwei Vereinbarungen mit demselben Datum, aber mit unterschiedlicher Honorarhöhe gibt (. Dieser) konnte (...) keine Auskunft erteilen und ersuchte den Prüfer, diesbezüglich mit dem Steuerberater zu sprechen. Der Steuerberater wurde vom Prüfer darüber am 1.12.1999 in Kenntnis gesetzt. Am 24.2.2000 kam dann eine Besprechung aller Beteiligten zustande.

Laut Auskunft des Geschäftsführers des geprüften Unternehmens (...) habe die Sammelvereinbarung A über 7 Mio S im Zeitpunkt ihres Abschlusses, also am 13.6.1994 ihre Gültigkeit gehabt. Nach diesem Datum sei die Suche nach Wohnungskäufern insofern schwieriger geworden, als die Gemeinde X darauf bestanden habe, dass 60% der Wohnungskäufer Einheimische sein müssten, (weil) ansonsten der Bau nicht bewilligt werde. Damit konfrontiert habe sich die (Beschwerdeführerin) als "auswärtige, Vorarlberger Firma" nicht mehr in der Lage gesehen, das Projekt abzuwickeln. Die Gesellschaftsanteile an der (Beschwerdeführerin) wurden an die D-Projektmanagement GmbH abgetreten, wodurch nun die D-Projektmanagement GmbH als Gesellschafterin der (Beschwerdeführerin) das Projekt abwickelte und nicht mehr als fremde Dritte eine Dienstleistung erbrachte. Der Leistungsinhalt habe sich somit verändert und die Sammelvereinbarung A über 7 Mio S ihre Gültigkeit verloren. An deren Stelle seien dann die Einzelvereinbarungen B über 14 Mio S getreten. Dass diese dasselbe Datum wie die Sammelvereinbarung A hätten, resultiere aus einem Fehler der Sekretärin, die für die Einzelvereinbarungen B dieselbe Schreibvorlage wie für die Sammelvereinbarung A verwendet und vergessen habe, das Datum zu ändern. Tatsächlich seien die Einzelvereinbarungen B im Laufe des Jahres 1995 unterfertigt worden.

Im Zuge der Schlussbesprechung am 29.5.2000 kamen keine neuen Erkenntnisse mehr zu Tage. Die Parteien bekräftigten ihr Argument, dass die Erhöhung des Honorars von 7 Mio S auf 14 Mio S durch die erschwerte Käufersuche bedingt durch die Auflage der Gemeinde X verursacht sei. Auf die Frage, welche konkreten Leistungen die D-Projektmanagement GmbH erbrachte, verwiesen die Parteien auf den Inhalt der Einzelvereinbarungen B. Den Parteien wurde die Möglichkeit geboten, die Mehraufwendungen, die die D-Projektmanagement GmbH durch die Auflage der Gemeinde X hatte, nachzuweisen.

Beurteilung durch den Prüfer:

(...) Aufgrund der Sammelvereinbarung A vom 13.6.1994 war die D-Projektmanagement GmbH bereit, das Baumanagement für ein Honorar von 7 Mio S zu übernehmen. Da die D-Projektmanagement GmbH zu diesem Zeitpunkt keine Gesellschaftsanteile an der Beschwerdeführerin hatte, ist davon auszugehen, dass das Honorar von 7 Mio S einen marktgerechten und fremdüblichen Preis darstellt. Durch die eingeschränkten Verwertungsmöglichkeiten, bedingt durch die Auflage der Gemeinde X, und die anschließende Abtretung der Gesellschaftsanteile an die D-Projektmanagement GmbH hat sich der Leistungsinhalt für die Durchführung des Baumanagements nicht geändert. Seitens der Parteien konnten keine schlüssigen Argumente vorgebracht werden, die eine Änderung des Leistungsinhaltes ersichtlich machen. Da die Planung und Bauleitung dieses Projektes von der J-PlanungsgmbH durchgeführt wurde und diese dafür 2.681.480,00 S verrechnete, blieb unbeantwortet, welche weiteren konkreten Leistungen (außer der Käufersuche) für die D-Projektmanagement GmbH übrig blieben.

Die Aussage, dass die Auflage der Gemeinde X erst nach der Unterfertigung der Sammelvereinbarung A am 13.6.1994 bekannt wurde und somit Mehrleistungen für das geprüfte Unternehmen verursachte, muss schon deshalb angezweifelt werden, weil die D-Projektmanagement GmbH bereits mit Vereinbarung vom 10.11.1993 das Baumanagement für das Projekt "YY-Straße" übernahm, welches ebenfalls in der Gemeinde X liegt. Den Geschäftsführern war somit bereits bei Abwicklung des Projektes "YY-Straße" die Auflage der Gemeinde X bekannt. Das

ergibt sich auch aus Punkt I der schriftlichen Vereinbarung mit der Gemeinde X (ohne Datum).

Der Verdoppelung des Honorars von 7 Mio S (lt. Sammelvereinbarung A vom 13.6.1994) auf 14 Mio S stehen keine angemessenen Leistungen des geprüften Unternehmens gegenüber. Diese basiert vielmehr auf Gründen, die ausschließlich darauf zurückzuführen sind, dass die D-Projektmanagement GmbH Gesellschafterin der Beschwerdeführerin geworden ist und somit die vorerwähnte Willensbildung zu bestimmen vermochte. In der Erhöhung des Honorars von 7 Mio S auf 14 Mio S ist daher eine verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe von 7 Mio S zu erblicken."

b) Projekt "V-Straße" - Personalgestellung durch die D-Projektmanagement GmbH an die Beschwerdeführerin:

"Mit Rechnung vom 14.12.1998 verrechnete das geprüfte Unternehmen Kosten für geleistete Personalstellung vom 1.1.1997 bis 31.12.1998 in Höhe von 960.000 S an die Gesellschafterin D-Projektmanagement GmbH. Trotz mehrfacher Urgenzen konnten keine konkreten Leistungsinhalte nachgewiesen werden. Im Zuge der Schlussbesprechung am 29.5.2000 wollten die Parteien auf diese Frage nicht eingehen. Erst nach Abhaltung der Schlussbesprechung ist dem Prüfer ein Schreiben des Geschäftsführers (...) zugegangen. (Er) führt darin aus, dass die Verrechnung der Personalstellungskosten wegen der ungewöhnlich starken Inanspruchnahme einzelner "D-Projektmanagement GmbH - Dienstnehmer" in Zusammenhang mit Schwierigkeiten mit den bauausführenden Firmen notwendig war.

Beurteilung durch den Prüfer:

(...) Weder in der Sammelvereinbarung A noch in den Einzelvereinbarungen B wird darauf Bezug genommen, dass sich das Honorar bei ungewöhnlich starker Inanspruchnahme einzelner Dienstnehmer erhöht.

Die Voraussetzungen einer steuerlichen Anerkennung dieser zusätzlichen Personalgestellungskosten sind daher nicht gegeben. Es liegt eine verdeckte Ausschüttung in Höhe von 960.000 S vor."

Den Feststellungen der Betriebsprüfer folgend nahm das Finanzamt mit Bescheiden vom 18. Juli 2000 die Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 1997 und 1998 wieder auf und erließ geänderte Sachbescheide. In Bezug auf Körperschaftsteuer 1997 wurde der Gewinn um (bisher als Betriebsausgaben geltend gemachte zusätzliche) 7 Mio S für Baumanagement der D-Projektmanagement GmbH sowie um 430.000 S Entgelte für der Personalgestellung erhöht. In Bezug auf Körperschaftsteuer 1998 wurde der Gewinn um 530.000 S Entgelte für Personalgestellung erhöht.

Gegen die Sachbescheide brachte die Beschwerdeführerin Berufung ein. Im Jahre 1994 habe sie ihre unbebaute Liegenschaft zum Zwecke des Verkaufes mit einer Wohnhausanlage bebauen wollen. Daher habe sie am 13. Juni 1994 die D-Projektmanagement GmbH beauftragt, die Verwertung der Liegenschaft von der Konzeptentwicklung bis hin zur Vermarktung zu betreuen. Das Projekt habe ein Volumen von ca. 70 Mio S umfasst. Die D-Projektmanagement GmbH habe im Rahmen des Auftrages vom 13. Juni 1994 sämtliche Leistungen erbringen müssen, die üblicherweise Bauträgerunternehmungen mit eigener Vermarktungsabteilung erbrächten.

Die Beschwerdeführerin verfüge über kein eigenes Personal, keine eigenen Büros, keine eigene technische Infrastruktur und über keine Kommunikationseinrichtungen. Sie sei deshalb gezwungen gewesen, sämtliche Arbeiten an Dritte zu vergeben. Die D-Projektmanagement GmbH ihrerseits habe - wie im Bauträgergeschäft üblich - Planungsleistungen (Detailplanungen, Haustechnikplanungen usw.) sowie sämtliche Bauausführungen an Subunternehmer vergeben.

Die Beschwerdeführerin habe mit einer problemlosen Verwertung der Wohnungen gerechnet. Deshalb sei der Honoraranspruch der D-Projektmanagement GmbH auch lediglich an die Vermarktung von 60% der Wohnungseigentumseinheiten gebunden gewesen.

Im Zuge der ersten Baueingabe habe sich die Forderung der Gemeinde X ergeben, dass 80% der zu bauenden Wohnungen an in der Gemeinde X ansässige Personen verkauft werden müssten. Die Rechtsgrundlage für diese Forderung der Gemeinde X sei nicht wirklich ersichtlich, allerdings habe die Gemeinde X in Aussicht gestellt, eine Baubewilligung nur erteilen zu wollen, wenn eine diesbezügliche Verpflichtungserklärung abgegeben werde. Im Zuge von Verhandlungen habe schließlich erreicht werden können, dass lediglich 60% der Wohnungen an in der Gemeinde X ansässige Personen verkauft werden müssten.

Diese Auflage der Gemeinde X habe die Rahmenbedingungen vollständig verändert. Es habe nun mit großen Vermarktungsproblemen gerechnet werden müssen, weil der Großteil des geplanten Absatzmarktes weggebrochen sei.

Für die Beschwerdeführerin habe sich nunmehr plötzlich Bedarf nach einem ausgeklügelten Verwertungs- und Vermarktungskonzept und einem Partner ergeben, der ihr das Verwertungsrisiko abnehme. Solcherart hätten die Vertragspartner im Jahre 1995 ihre Vereinbarung neu gefasst und neben einer deutlichen Ausweitung des Leistungsumfanges auch eine Verdoppelung des dafür gebührenden Honorars vereinbart. Diese Vereinbarungen seien als "Einzelvereinbarungen B" geschlossen worden.

Die D-Projektmanagement GmbH habe neben den üblicherweise im Bauträgergeschäft zu erbringenden Leistungen folgende Leistungen zusätzlich erbringen müssen:

-

Entwicklung eines völlig neuen Vermarktungskonzeptes unter Berücksichtigung der Auflage der Gemeinde X;

-

Konzeptionelle Überarbeitung des bereits fertig geplanten Gebäudes zur Optimierung von kostenrelevanten bautechnischen Gegebenheiten;

-

Neuerliche Ausarbeitung von Baueingaben und Einholung sämtlicher erforderlicher Bewilligungen;

-

Überarbeitung bzw. Neufassung sämtlicher Verkaufsunterlagen und Neupositionierung in ihrer Produktpalette;

-

Übernahme des Verwertungsrisikos für 100% der Wohnungen.

Der Prüfer behaupte, die Auflage der Gemeinde X sei den Vertragspartnern bereits vor dem 13. Juni 1994 bekannt gewesen. Diese Behauptung sei unrichtig.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidungen als unbegründet ab. Eine relevante Ausweitung des Leistungsumfanges könne den Einzelvereinbarungen B, bestehend aus insgesamt acht Einzelvereinbarungen, nicht entnommen werden. Punkt II dieser Einzelvereinbarungen laute jeweils: "Die Firma D-Projektmanagement GmbH wird beauftragt, die Verwertung der gegenständlichen Liegenschaften der Beschwerdeführerin zu organisieren, zu koordinieren und entsprechende Gespräche, insbesondere mit den Interessenten und ausführenden Handwerkerfirmen zu führen. Darüber hinaus soll die Firma D-Projektmanagement GmbH beauftragt werden, die Bautätigkeiten zu koordinieren und zu überwachen." Die Sammelvereinbarung A vom 13. Juni 1994 habe bereits wortgleich denselben Leistungsumfang aufgewiesen. Eine Änderung sei nur hinsichtlich der Honorarvereinbarung eingetreten.

Die Beschwerdeführerin und die Gemeinde X hätten eine schriftliche Vereinbarung geschlossen, welche den Verkauf von 60% der Wohnungen an Gemeindebürger festlege, also nur für 40% der Wohnungen den Verkauf an Auswärtige akzeptiere. Von entscheidender Bedeutung sei aber die in Punkt VI dieser Vereinbarung eingegangene Verpflichtung der Beschwerdeführerin zur Zahlung eines Pönales von 800.000 S an die Gemeinde X für den Fall, dass die genannten Prozentverhältnisse nicht eingehalten würden. Die Nichterfüllung der Auflage hätte somit maximal die vertragliche Verpflichtung zur Zahlung des Pönales von 800.000 S zur Folge gehabt.

Die von der Beschwerdeführerin vorgebrachte Ausweitung des Leistungsumfanges entbehre nicht nur einer vertraglichen Grundlage, sie sei auch anlässlich der Betriebsprüfung nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht worden.

Die Verdoppelung des Honoraranspruches der D-Projektmanagement GmbH sei nach Ansicht des Finanzamtes in Zusammenhang mit der Rohertragsermittlung, die unmittelbar nach Wohnungsübergabe am 23. Juli 1997 erstellt worden sei, zu sehen. Diese weise für das Jahr 1997 einen Rohertrag von 6.815.285 S aus. Die Gesamtbaukosten laut dieser Rohertragsermittlung betrügen

62.587.110 S. Die letztlich erfassten Herstellungskosten laut Gewinn- und Verlustrechnung 1997 betrügen demgegenüber 69.772.758 S, seien also um mehr als 7 Mio S höher als die Gesamtkosten laut Rohertragsermittlung. Somit ergebe sich zweifelsfrei, dass für die Rohertragsermittlung nur ein Honorar von 7 Mio S (laut Sammelvereinbarung A) berücksichtigt worden sei.

Daher stellt sich der Sachverhalt so dar, dass nach Feststellung eines Rohertrages von nahezu 7 Mio S weitere 7 Mio S an die D-Projektmanagement GmbH nachverrechnet worden seien, wodurch der Gewinn der Beschwerdeführerin für das Jahr 1997 aufgebraucht worden sei. Diese Honorare seien zweifelsfrei erst nach der Rohertragsermittlung eingebucht worden.

Auch das Entgelt für Personalgestellung (betreffend das Projekt "V-Straße") stelle eine verdeckte Gewinnausschüttung dar. Die D-Projektmanagement GmbH habe mit Schreiben vom 14. Dezember 1998 der Beschwerdeführerin Kosten für Personalstellung in Höhe von monatlich 40.000 S, insgesamt 960.000 S, in Rechnung gestellt. Auch diese Verrechnung sei - wie die Anhebung des Baubetreuungshonorars um 7 Mio S - allein mit dem Naheverhältnis der Beschwerdeführerin zur Auftragnehmerin, der D-Projektmanagement GmbH, zu begründen.

Die Beschwerdeführerin beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweite Instanz.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde betont, die Auflage der Gemeinde X sei erstmals im "Spätsommer 1994" mündlich angedroht worden. Nach der Bauverhandlung habe sich herausgestellt, dass die Gemeinde den Bau ohne die Auflage, dass 80% der Wohnungen an Gemeindebürger verkauft würden, nicht genehmigen werde. Es sei der Beschwerdeführerin im Verhandlungswege gelungen, den ursprünglich geforderten Prozentsatz der Wohnungen, die an Gemeindebürger verkauft werden müssten, auf 60% zu senken. Es treffe nicht zu, dass das Risiko der Beschwerdeführerin bei Nichteinhaltung der Auflage nur darin bestanden habe, ein Pönale von 800.000 S zu bezahlen. Vielmehr wäre die Gemeinde in einem solchen Fall berechtigt gewesen, sofort einen Baustopp zu verhängen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

Die Beschwerdeführerin habe mit der D-Projektmanagement GmbH am 13. Juni 1994 eine vertragliche Vereinbarung (Sammelvereinbarung A) über die Organisation der Bebauung und Verwertung der Liegenschaft geschlossen. Die Fälligkeit des Honorars von 7 Mio S sei folgendermaßen festgelegt worden:

1,500.000 S bei Abgabe der Baueingabe beim Bauamt, 500.000 S nach Vorliegen eines rechtskräftigen Baubescheides, 1,500.000 S bei Vergabe von 70% der Baukostensumme, 1,500.000 S bei Vorliegen von 60% der rechtskräftigen

Kaufverträge,

1,000.000 S bei Übergabe der Wohnanlage,

1.000.000 S bei Abrechnung der Baukosten.

Diese Vereinbarung sei im Rahmen der Betriebsprüfung aufgefunden worden. Von der Beschwerdeführerin seien dem Prüfer ursprünglich lediglich die ebenfalls jeweils mit 13. Juni 1994 datierten acht Einzelvereinbarungen (als "Einzelvereinbarungen B" bezeichnet) über ein Gesamthonorar von 14 Mio S vorgelegt worden. Tatsächlich seien die Einzelvereinbarungen B im Laufe des Jahres 1995 unterfertigt worden.

Die acht Einzelvereinbarungen B unterschieden sich von der Sammelvereinbarung A nur im Punkt III (Honorarvereinbarung). Sie wiesen im Übrigen wörtlich den gleichen Inhalt auf wie die Sammelvereinbarung A. Für die Entstehung des Honoraranspruches sei Folgendes vereinbart worden:

1,500.000 S bei Abgabe der Baueingabe beim Bauamt, 500.000 S nach Vorliegen des rechtskräftigen Baubescheides, 1.500.000 S bei Vergabe von 70% der Baukostensumme, 1.500.000 S bei Vorliegen von 60% rechtskräftiger Kaufverträge, 2.000.000 S bei 100% unterzeichneten Kaufverträgen oder bei

Übergabe

der Wohnanlage

3.000.000 S bei Abrechnung Sonderwünsche Wohnungskäufer, 1.000.000 S bei Mängelfreiheit bei den übergebenen Wohnungen, 3.000.000 S bei Ablauf der Gewährleistungsfrist.

Abweichend von der Sammelvereinbarung A sei sohin in den drei letzten Einzelvereinbarungen ein Zusatzhonorar von gesamt 7 Mio S vereinbart worden.

Die D-Projektmanagement GmbH sei bei Abschluss der Sammelvereinbarung A nicht unmittelbar an der Beschwerdeführerin beteiligt gewesen, bei Abschluss der Einzelvereinbarungen B habe sie hingegen 99,98% des Stammkapitals der Beschwerdeführerin gehalten.

Die Beschwerdeführerin habe den Abschluss der Einzelvereinbarungen B und die Verdoppelung des Honorars der D-Projektmanagement GmbH ausschließlich mit einer Auflage der Gemeinde X und den sich daraus ergebenden Folgen begründet. Das Vorbringen, wonach die Auflage der Gemeinde X und die sich daraus nach den Angaben der Beschwerdeführerin ergebenden Folgen (erhöhtes Verwertungs- bzw. Verlustrisiko, Vermarktungsprobleme, zusätzlich zu erbringende Leistungen) das zusätzliche Honorar von 7 Mio rechtfertigen würden, finde allerdings in den zwischen der D-Projektmanagement GmbH und der Beschwerdeführerin abgeschlossenen Einzelvereinbarungen B keinerlei Deckung. Dass die D-Projektmanagement GmbH tatsächlich ein Verwertungs- bzw. Verlustrisiko übernommen hätte, könne weder der Sammelvereinbarung A noch den Einzelvereinbarungen B entnommen werden.

Es möge zutreffen, dass sich das Verwertungsrisiko für die Eigentumswohnungen durch die Auflage der Gemeinde, 20 von 32 Wohnungen an Gemeindebürger zu verkaufen, erhöht habe. Es sei jedoch nicht erkennbar, dass das Verwertungs- bzw. Verlustrisiko auf die D-Projektmanagement GmbH übergegangen sei. Die Beschwerdeführerin sei Bauherrin gewesen. Es sei nicht behauptet worden, dass die D-Projektmanagement GmbH im Fall, dass ein Teil der Wohnungen nicht oder nicht innerhalb einer bestimmten Frist hätte verkauft werden können, der Beschwerdeführerin den ihr dadurch entstandenen Schaden zu ersetzen gehabt hätte.

Da bereits im Wege der Sammelvereinbarung A ein Pauschalhonorar vereinbart worden sei, seien sämtliche mit dem unverändert gebliebenen Auftrag verbundenen Leistungen der D-Projektmanagement GmbH durch dieses Honorar abgegolten gewesen. Zudem sei festzustellen, dass eine Vereinbarung, die in keiner Weise näher konkretisiere, welche zusätzlichen Leistungen im Einzelnen einen weitergehenden Honoraranspruch begründeten, einem Fremdvergleich nicht standhalte.

Die belangte Behörde schließe sich im Übrigen den Ausführungen der Berufungsvorentscheidung an, wonach die Verdoppelung des Honoraranspruches der D-Projektmanagement GmbH in Zusammenhang mit der Rohertragsermittlung zu sehen sei. Bis Juli 1997 seien lediglich Honorare von 7 Mio S verrechnet worden.

Auch die für Personalgestellung geltend gemachten Aufwendungen seien nicht anzuerkennen. Es sei gänzlich unüblich, neben einem Pauschalhonorar für die Abwicklung eines gesamten Bauprojektes ein zusätzliches Pauschalhonorar für die Inanspruchnahme des Personals zu leisten. Zudem sei kein wie immer gearteter Nachweis über den Umfang der behaupteten Mehrleistungen erbracht und die Ermittlung des Honorars nicht konkretisiert worden.

Das zusätzliche Honorar für die Projektbetreuung und das Entgelt für die Personalgestellung seien daher, weil sie verdeckte Gewinnausschüttungen darstellten, nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Gegen diesen Bescheid, soweit er Körperschaftsteuer 1997 betrifft, wendet sich die Beschwerde. Die Beschwerdeführerin betont, dass sie die Nichtanerkennung des Entgelts für die Personalgestellung (insgesamt 960.000 S) als Betriebsausgabe nicht zum Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens mache.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Sachverhaltsfeststellung der belangten Behörde zufolge hat die Beschwerdeführerin am 13. Juni 1994 mit der D-Projekmenagement GmbH die Vereinbarung geschlossen, dass letztere die Verwertung der in Rede stehenden Liegenschaft durch Bebauung und Verkauf von Wohnungen gegen ein Honorar von 7 Mio S organisiere.

Die Beweiswürdigung der Behörde unterliegt insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, also den Denkgesetzen und den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht widersprechen (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 28. Mai 2008, 2006/15/0125).

Die belangte Behörde konnte ihre Sachverhaltsfeststellung betreffend das Auftragshonorar von 7 Mio S auf die schriftliche Sammelvereinbarung A stützen, deren Inhalt im Betriebsprüfungsverfahren durch die Aussagen des

Geschäftsführers der Beschwerdeführerin Bestätigung gefunden hat. Mit dem Beschwerdevorbringen, die D-Projektmanagement GmbH sei im Juni 1994 "Schwestergesellschaft" der Beschwerdeführerin gewesen, vermag die Beschwerde nicht darzutun, dass die belangte Behörde die Sachverhaltsfeststellung unter Verletzung von Verfahrensvorschriften getroffen hätte. Insbesondere zeigt die Beschwerde mit der nicht näher konkretisierten Rüge, es seien Erhebungen unterblieben, nicht auf, welche weiteren Ermittlungsschritte die belangte Behörde hätte setzen sollen.

Die Beschwerde bringt im Wesentlichen vor, der Beschwerdeführerin und der D-Projektmanagement GmbH sei erst nach dem 13. Juni 1994 der Umstand bekannt geworden, dass 60% der Wohnungen nur an solche Personen verkauft werden dürften, die in der Gemeinde X bereits ansässig seien. Dieser Umstand habe dazu geführt, dass die D-Projektmanagement GmbH zusätzliche Arbeitsleistungen habe erbringen müssen, zumal sich der Kreis der potenziellen Käufer verkleinert habe. Es habe sich auch das Honorarrisiko der D-Projektmanagement GmbH erhöht, welches darin bestehe, dass Banken der Beschwerdeführerin eine Finanzierung des Honorars verweigern könnten. Zudem habe die D-Projektierungs-GmbH das "Verwertungsrisiko" übernommen. Dies könne auch mündlich oder konkludent erfolgen. Im Hinblick auf diese Mehrleistungen sei im Jahr 1995 eine Verdopplung des Honorars vereinbart worden. Diese Anhebung des Honorars sei daher - entgegen der Ansicht der belangten Behörde - nicht durch das Gesellschaftsverhältnis der D-Projektmanagement GmbH zur Beschwerdeführerin, sondern durch den Betrieb der Beschwerdeführerin veranlasst.

Die belangte Behörde geht im angefochtenen Bescheid in sachverhaltsmäßiger Hinsicht davon aus, dass der Vereinbarungen der Honoraranhebung um 7 Mio S keine zusätzliche Leistungsverpflichtung der D-Projektmanagement GmbH zugrunde liege. Diese Sachverhaltsfeststellung hält der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle stand:

Dass die D-Projektmanagement GmbH ein "Verwertungsrisiko" nicht übernommen hat, hat die belangte Behörde in erster Linie aus dem Wortlaut der Einzelvereinbarungen B abgeleitet. Allerdings hat bereits das Finanzamt im Wege seiner Berufungsvorentscheidung der Beschwerdeführerin vorgehalten, die behauptete Ausweitung des Leistungsumfanges entbehre einer vertraglichen Grundlage und sei weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht worden. Bei dieser Sachlage wäre es Sache der Beschwerdeführerin gewesen, im weiteren Verfahren aufzuzeigen, durch welche konkreten Vereinbarungen das Verwertungsrisiko übertragen worden sei. Ein solches Vorbringen ist im Verwaltungsverfahren nicht erstattet worden. Wenn nun in der Beschwerde eingewendet wird, eine Vereinbarung könne nicht nur schriftlich, sondern auch mündlich oder konkludent geschlossen werden, wird auch damit nicht dargetan, auf welche Weise eine über die schriftlichen Einzelvereinbarungen B hinausgehende Vereinbarung tatsächlich getroffen worden sei und welchen konkreten Inhalt diese gehabt habe. Es wird auch in der Beschwerde unterlassen, konkret auszuführen, für welche Konstellationen und in welchem Ausmaß eine Haftung der D-Projektmanagement GmbH bestanden haben solle.

Aus der Beschränkung auf in der Gemeinde ansässige Käufer hätte sich ein Ansteigen der von der D-Projektierungs-GmbH zu erbringenden Leistungen allenfalls dann ergeben können, wenn aus diesem Kreis nicht hinreichend viele Kaufinteressenten aufgetreten wären. Im Verwaltungsverfahren hat sich kein Hinweis darauf ergeben, dass solches der Fall gewesen wäre.

Aus welchen Gründen ein Ansteigen des Risikos, dass die D-Projektmanagement GmbH ihr Honorar erhalte, eingetreten sei, zeigt die Beschwerde auch nicht auf. Auch in diesem Zusammenhang kommt dem Umstand Bedeutung zu, dass sich im Verwaltungsverfahren kein Hinweis auf Probleme bei der Verwertung der Wohnungen ergeben hat und im Jahr 1997 im Zeitpunkt der "Rohertragsermittlung" die Wohnungen bereits verwertet gewesen sind.

Ausgehend von der Sachverhaltsfeststellung, dass die Einzelvereinbarungen B die D-Projektmanagement GmbH nicht zu umfangreicheren Leistungen verpflichtet haben als die Sammelvereinbarung A, entspricht die rechtliche Beurteilung der belangten Behörde, wonach das zusätzliche Honorar nicht durch den Betrieb der Beschwerdeführerin, sondern durch die Gesellschafterstellung der D-Projektmanagement GmbH veranlasst ist und daher nicht zu Betriebsausgaben führt, dem Gesetz.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Von der Durchführung einer Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 18. Dezember 2008

Schlagworte

Sachverhalt Beweiswürdigung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2006150355.X00

Im RIS seit

23.01.2009

Zuletzt aktualisiert am

19.05.2009

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at