jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2008/4/23 2004/13/0106

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 23.04.2008

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §93 Abs2;
KStG 1988 §8 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der F GmbH in W, vertreten durch die Wiener Treuhand- und Wirtschaftsberatung-GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. in 1010 Wien, Friedrichstraße 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 9. Juni 2004, GZ. RV/1047-W/02 und RV/1048-W/02, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaft- und Gewerbesteuer 1991, Körperschaft- und Gewerbesteuer 1991 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 1990 bis 31. Dezember 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

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

Der Bund hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von 1.171,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH hatte im Streitzeitraum die Betriebsberatung und die Unternehmensvermittlung zum Unternehmensgegenstand. Sie gehörte der A.-Unternehmensgruppe an, mit der an ihr zu 51 % beteiligten, in Deutschland (in H.) ansässigen Muttergesellschaft und einer ebenfalls in H. ansässigen Schwestergesellschaft (an der die Muttergesellschaft zu 96 % beteiligt war).

Im Bericht vom 3. August 1998 über das Ergebnis einer abgabenbehördlichen Prüfung (Prüfungszeitraum 1990 bis 1992) wird unter Tz. 23 "Fakturen Dr. Ho. - verdeckte Ausschüttung" ausgeführt, aus einem Schreiben des deutschen Finanzamtes St. - Steuerfahndungsstelle - (Rechtshilfeersuchen vom 21. Mai 1997) an die Prüfungsabteilung für Strafsachen Wien habe sich der Verdacht ergeben, dass die Beschwerdeführerin über Initiative ihrer deutschen Muttergesellschaft von dem im Ausland ansässigen Dr. Ho. die Ausstellung einer Gefälligkeitsrechnung über behauptete Vermittlungsleistungen betreffend das Objekt in Wien, M.-Straße x, im Jahr 1990 in Höhe von 9,2 Mio. S

begehrt habe. Wegen dieses Sachverhaltes sei die abgabenbehördliche Prüfung für den Zeitraum 1990-1992 durchgeführt worden, wobei im Rechenwerk der Beschwerdeführerin zwei Fakturen des Dr. Ho. betreffend Projekte in Wien, M.-Straße x und W.-Straße y, vorgefunden worden seien.

Zum Projekt M.-Straße x sei - so Tz. 23.1. des Betriebsprüfungsberichtes - festzustellen, dass dieses Projekt im Auftrag eines damaligen Geschäftsführers der Beschwerdeführerin (Dr. P.) durch den über einen Konsulentenvertrag für die Beschwerdeführerin tätigen Dr. K. aus Wien akquiriert worden sei. Die Projektentwicklung sei durch die Ka.-Firmengruppe erfolgt, in deren Eigentum die betreffende Liegenschaft damals gestanden sei. Letztendlich habe die Beschwerdeführerin das "Bürohausprojekt" in Zusammenarbeit mit ihrer Mehrheitsgesellschafterin der schwedischen Gesellschaft B.F. angeboten. Nach den Angaben des Dr. P. habe die Mehrheitsgesellschafterin der Beschwerdeführerin die schwedische Gesellschaft als potenziellen Investor genannt. Im Jahr 1991 sei es zum endgültigen Vertragsabschluss zwischen der Ka.-Firmengruppe und dem schwedischen Investor gekommen. Wegen ihrer Vermittlungsleistungen zwischen den Vertragspartnern habe die Beschwerdeführerin insgesamt einen Betrag von 23,1 Mio. S bekommen. Der Konsulent Dr. K. habe für seine Leistungen an Subprovisionen einen Betrag von 2,2 Mio. S erhalten, während an die Mehrheitsgesellschafterin für ihre Mitwirkung an diesem Projekt ein Subhonorar von 5,8 Mio. S gegangen sei.

Mit Datum 19. Juli 1991 habe Dr. Ho. eine Faktura in Höhe von 9,2 Mio. S an die Beschwerdeführerin mit folgender Leistungsbezeichnung gelegt:

Gemäß der im Juli 1990 mit ihrem Hause in H. getroffenen Vereinbarung "bitten wir Sie, uns für unsere Vermittlungstätigkeit zum o. g. Projekt (M.-Straße x) den uns zustehenden Betrag iHv. S 9,2 Mio. (!) zu zahlen".

Aus der Aktenlage sei nicht zu ersehen gewesen - so der Betriebsprüfer weiter in seinem Bericht - für welche konkrete Leistungserbringung dieser Betrag hätte gezahlt werden sollen. Auf Befragung habe der damalige Wiener Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, Dr. P., niederschriftlich zu Protokoll gegeben, er könne zur Leistungserbringung des Dr. Ho. keine Auskünfte geben. Diese Auskunft könne nur Dr. A. (Gesellschafter-Geschäftsführer der Mehrheitsgesellschafterin) erteilen. Dr. P. habe von Dr. A. nur die Anweisung erhalten, die Faktura des Dr. Ho. zu begleichen (Zahlung mittels Schecks), weil es mit diesem eine entsprechende Vereinbarung gebe.

Im Rahmen eines Vorhalteverfahrens sei Gelegenheit gegeben worden, zu diesem Sachverhalt Stellung zu nehmen und einen Nachweis für eine Leistungserbringung des Dr. Ho. beizubringen. Dieser Nachweis sei nicht erbracht worden. Trotz der bei Auslandsgeschäften erhöhten Mitwirkungspflicht seien die konkreten Fragen nicht entsprechend beantwortet worden. Es sei nur bekannt gegeben worden, dass die Schwestergesellschaft Dr. Ho., der über enge geschäftliche Beziehungen zu schwedischen Investoren verfüge, gekannt und mit diesem bereits einige Geschäfte abgeschlossen habe. Dr. Ho. wäre auch bereit gewesen, an dem Projekt M.-Straße x mitzuarbeiten und es "schwedischen Geschäftsfreunden anzudienen". Die Befragung eines der am vorliegenden Projekt beteiligten Repräsentanten der Ka.-Firmengruppe habe ergeben, dass Dr. Ho. an diesem Projekt nicht mitgearbeitet habe und völlig unbekannt sei. Zuletzt sei seitens des steuerlichen Vertreters der Mehrheitsgesellschafterin eine Stellungnahme des Dr. Ho. übermittelt worden, wonach dieser dem ihm damals bekannten, bei A. in H. tätigen Direktor L. das Unternehmen B.F. in Schweden als potenziellen Kunden zugeführt habe. Es hätten dann "doch zwei Geschäfte in Wien (M.-Straße und W.-Straße) dank meiner Zuführung abgeschlossen werden" können.

Schließlich sei noch auf die Art und Weise der Bezahlung der Faktura des Dr. Ho. in Höhe von 9,2 Mio. S einzugehen. Diesbezüglich habe nämlich "ein Hr. Dr. C." aus Schweden mit Datum 14. September 1990 die Übernahme eines Schecks in Wien, ausgestellt von der Beschwerdeführerin, auf den Betrag von 9,2 Mio. S zu Gunsten des Dr. Ho. bestätigt. Lt. Aussage des Dr. Ho. "hat er diesen Scheck am 18. 9. 1990 seinem Treuhänder am Flughafen Zürich (!) zum Inkasso übergeben".

Nach Maßgabe des vorliegenden Sachverhalts sei nach Ansicht des Prüfers die Faktura des Dr. Ho. in Höhe von 9,2 Mio. S als "Gefälligkeitsrechnung" zu werten, der keine Leistungserbringung zu Grunde liege. Der Betrag in Höhe von 9,2 Mio. S stelle eine verdeckte Ausschüttung an die Mehrheitsgesellschafterin als den "Initiator" dieser "Fakturenausstellung" dar und sei unter diesem Titel außerbilanzmäßig - zuzüglich Kapitalertragsteuer - dem Betriebsergebnis hinzuzurechnen.

Zum Projekt W.-Straße y wird unter Tz. 23.2. des Betriebsprüfungsberichtes ausgeführt, dieses Projekt sei der Beschwerdeführerin von einer Immobilien GmbH als Gemeinschaftsprojekt angeboten worden. Wie beim Projekt M.-Straße x sei auch dieses Projekt in Zusammenarbeit mit der Mehrheitsgesellschafterin dem schwedischen Investor B.F.

angeboten worden, wobei es ebenfalls im Jahr 1991 zu den entsprechenden Vertragsabschlüssen gekommen sei. Die Beschwerdeführerin habe von B.F. für ihre Tätigkeit einen Betrag in Höhe von 4,020.000 S als Provisionen erhalten. An Subprovisionen habe die Mehrheitsgesellschafterin für ihre Mitarbeit an diesem Projekt bzw. die Namensnennung des schwedischen Investors von der Beschwerdeführerin lt. Faktura vom 5. April 1991 einen Betrag in Höhe von 970.000 S erhalten. Für welche konkrete Leistungserbringung Dr. Ho. einen weiteren Betrag in Höhe von 1,050.000 S (Faktura vom 28. Jänner 1991) von der Beschwerdeführerin bekommen habe (ebenfalls Bezahlung mit Scheck - wie bei dem Projekt M.-Straße x) habe trotz eines umfangreichen Vorhalteverfahrens nicht geklärt werden können. Lt. der Aussage des Geschäftsführers Dr. P. sei ihm die "Verdienstlichkeit" des Dr. Ho. nicht bekannt. Dr. P. habe zu Protokoll gegeben, dass er die Bezahlung dieser Faktura über Anweisung des Dr. A. veranlasst habe. Der steuerliche Vertreter der Mehrheitsgesellschafterin habe in seiner Vorhaltsbeantwortung zu diesem Projekt "lapidar" erklärt, "hier gelten die Ausführungen zu dem Projekt M.-Straße analog". Somit könne seitens der Betriebsprüfung auf Grund des bisher geschilderten Sachverhalts auch die Faktura des Dr. Ho. über 1,050.000 S "analog zu den bisher getroffenen Feststellungen" nur als "Gefälligkeitsrechnung" qualifiziert werden. Dieser Betrag stelle somit ebenfalls eine verdeckte Ausschüttung an die Mehrheitsgesellschafterin dar und sei unter diesem Titel außerbilanzmäßig - zuzüglich darauf entfallender Kapitalertragsteuer - dem Betriebsergebnis hinzuzurechnen.

Unter Tz. 29 des Betriebsprüfungsberichtes wird zur Begründung der Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaft- und Gewerbesteuer 1991 gemäß § 303 Abs. 4 BAO auf die Tz. des Berichtes verwiesen, welche die Feststellungen und steuerlichen Auswirkungen der Tz. 23 zum Gegenstand haben.

Gegen die auf der Grundlage des Betriebsprüfungsberichtes ergangenen Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Körperschaft- und Gewerbesteuer 1991 sowie die Bescheide betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer 1991 und den Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer über den Prüfungszeitraum Jänner 1990 bis Dezember 1992 erhob die Beschwerdeführerin Berufung. Nach Auffassung der Beschwerdeführerin lägen keine Scheinrechnungen bzw. daraus ableitbare verdeckte Ausschüttungen an den Hauptgesellschafter vor, weshalb auch keine neu hervorgekommenen Tatsachen vorlägen, die zu einer Änderung der Bemessungsgrundlagen führen könnten. Es werde in einer detaillierten "Berufungsschrift" noch darzulegen sein, dass "in der hier gegebenen Fallkonstellation" die Vorschreibung von Kapitalertragsteuer nicht in Betracht komme und dass - in eventu - jedenfalls angemessene Teile des an Dr. Ho. entrichteten Entgelts auch als steuerlich abzugsfähige Positionen anzuerkennen seien.

Nachdem die Beschwerdeführerin die Berufung ergänzt, der Betriebsprüfer zur Berufung Stellung genommen und sich die Beschwerdeführerin dazu wiederum geäußert hatte, erstattete die Beschwerdeführerin in Beantwortung eines Vorhaltes der belangten Behörde mit Schriftsatz vom 7. Juli 2003 ein (mit verschiedenen Beilagen versehenes) "zusammenfassendes Sach- und Rechtsvorbringen". In diesem wurde im Wesentlichen vorgebracht, der Betriebsprüfungsbericht gebe die "materielle Wahrheit" nicht korrekt wider. Die einzige Aufgabe des Dr. Ho. sei die Akquisition eines Erwerbers für die beiden Immobilien in Wien gewesen. Dies sei gegebenenfalls nur eine kurze Teiltätigkeit der gesamten Geschäftsvermittlung gewesen, jedoch eine entscheidende Tätigkeit, die nach internationalen Gepflogenheiten bei Großvermittlungen auch entsprechend honoriert werde. Nach der beiliegenden schriftlichen Bestätigung der B.F. habe diese von beiden Projekten nur durch Dr. Ho. erfahren, womit die erfolgreiche Vermittlung nachgewiesen sei. Da Dr. Ho. nur auf der Käuferseite tätig geworden sei, sei er auf der "Verkäuferseite" nicht bekannt gewesen. Dr. P. sei als reiner Verwaltungsgeschäftsführer der "Österreich-Tochter" des Konzerns nicht in alle wichtigen Details des unter Leitung der deutschen Muttergesellschaft abgewickelten Großauftrages eingebunden gewesen. Die Beschwerdeführerin habe zur Kundenakquisition der B.F. "nicht das geringste" beigetragen, sodass die Ansicht des Prüfers nicht stimmen könne, wonach im Ergebnis rd. zwei Drittel der gesamten Bruttoprovision der Beschwerdeführerin als eigenverdient zustünden. Die Überlegungen des Prüfers zur Umdeutung des Provisionsaufwandes in eine verdeckte Ausschüttung seien auch unverständlich. Ein Naheverhältnis des Dr. Ho. (oder des Dr. C, an den der Scheck weitergeleitet worden sei) zur Hauptgesellschafterin habe der Prüfer beispielsweise nicht festgestellt. Zu im Vorhalt der belangten Behörde angesprochenen Ergebnissen eines deutschen Betriebsprüfungsverfahrens bei der A.-Gruppe sei darauf hinzuweisen, dass in den dort strittigen Fällen der ursprüngliche Verdacht, Dr. Ho. sei nur als Rechnungsaussteller in Erscheinung getreten, entkräftet worden sei. Es sei auch zu keinen Prüfungsfeststellungen gekommen und die Zahlungen seien dem Grunde und der Höhe nach als Betriebsausgaben anerkannt worden.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung nach Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung keine Folge. Zur Wiederaufnahme des Verfahrens wird im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides ausgeführt, dass aus den vorgelegten Bilanzen der Jahre 1990 und 1991 nicht ersichtlich gewesen sei, dass die von der Beschwerdeführerin geleisteten streitgegenständlichen "Anzahlungen" an Dr. Ho. in Höhe von 9,2 Mio. S bzw. 1,050.000 S im Zusammenhang mit der Vermittlung des Verkaufes der Liegenschaften M.-Straße x und W.-Straße y gestanden seien. Weiters sei erst im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1990 bis 1992 festgestellt worden, dass hinsichtlich dieser Beträge Scheinrechnungen vorlägen, denen keine entsprechenden Leistungen gegenübergestanden seien. Damit sei der Behörde der Sachverhalt nicht so offen gelegt gewesen, dass sie bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können.

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bilde - so die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zur Körperschaft- und Gewerbesteuer 1991 - die Frage, ob die im Jahr 1990 an Dr. Ho. im Wege des Dr. C. als Provisionsvorauszahlungen geleisteten und im Jahr 1991 fakturierten Beträge in Höhe von 9,200.000 S bzw. 1,050.000 S im Zusammenhang mit der von der Beschwerdeführerin behaupteten Vermittlung des Verkaufes der Liegenschaften M.- Straße x und W.-Straße y stünden.

Nach einer Wiedergabe der Inhalte von vor allem aus dem Jahr 1990 stammenden Schriftstücken (z.B. Telefonnotizen und Telefax-Sendungen), welche im Wesentlichen die strittige Provisionszusage an Dr. Ho. zum Gegenstand hatten, führte die belangte Behörde aus, im vorliegenden Fall sei zu berücksichtigen, dass die Vermittlungsleistung des Dr. Ho. nicht durch entsprechende Nachweise hinreichend dokumentiert worden und die Bezahlung des Betrages in Höhe von 9,2 Mio. S in Form der Übergabe eines Verrechnungsschecks auf dem Züricher Flughafen ohne eine entsprechende Rechnung erfolgt sei. Die belangte Behörde komme somit zur Auffassung, dass die streitgegenständlichen Vermittlungsleistungen bezüglich des Büro- und Geschäftshauses M.- Straße x als nicht erbracht anzusehen seien. Die von Dr. Ho. mit 19. Juli 1991 ausgestellte Rechnung im Betrag von 9,2 Mio. S für die Erbringung von Vermittlungsleistungen sei daher als Scheinrechnung zu werten. Da die Provisionszahlung von Dr. A. als Gesellschafter-Geschäftsführer der Muttergesellschaft nachträglich genehmigt worden sei, begründe diese Provisionszahlung eine verdeckte Ausschüttung zu Gunsten der zu 51 % an der Beschwerdeführerin beteiligten Muttergesellschaft. Für das Vorliegen einer von Dr. Ho. ausgestellten Gefälligkeitsrechnung spreche auch eine Erklärung der B.F. vom 13. August 1990, wonach diese Gesellschaft im Falle des Nichtzustandekommens des endgültigen Kaufvertrages sowie des Neubaues des Büro- und Geschäftsgebäudes ausdrücklich auf die Rückzahlung der von der Beschwerdeführerin an Dr. C. über Dr. Ho. geleisteten Akontozahlung in Höhe von 9,2 Mio. S für den Fall verzichte, dass Dr. C. bzw. sein Rechtsnachfolger nicht in der Lage oder Willens seien, diesen Betrag an die Beschwerdeführerin rückzuüberweisen. Weiters ergebe sich aus den im Jahr 1997 durchgeführten Erhebungen der Steuerfahndungsstelle des deutschen Finanzamtes St., dass Dr. Ho. gemeinsam mit dem schwedischen Geschäftsmann Dr. C. als Vermittler von Liegenschaften an schwedische Investoren aufgetreten sei. Wegen eines diesbezüglich festgestellten so genannten "Provisions-kick-backs" sei eine Bestrafung des Dr. Ho. mit Strafbefehl der Staatsanwaltschaft St. vom 30. Mai 2000 betreffend Beihilfe zur Körperschaftsteuerhinterziehung erfolgt. Auch in weiteren zwei Unternehmen aus dem Immobilienbereich in H. seien seitens der Steuerfahndungsstelle Feststellungen über Rechnungen des Dr. Ho. getroffen worden, bei denen eine Rückzahlung von Teilbeträgen an die Provisionsschuldner erfolgt sei. Nach Auffassung der belangten Behörde sei die Möglichkeit zumindest eines so genannten teilweisen "Provisions-kick-backs" an die Muttergesellschaft der Beschwerdeführerin nicht ausgeschlossen.

Zum "Büro- und Geschäftshaus" W.-Straße y werden im angefochtenen Bescheid ebenfalls bis in das Jahr 1990 zurück reichende Unterlagen (u.a. Gesprächsnotizen) betreffend die Vermittlungstätigkeiten zu diesem Objekt und den in Rede stehenden Provisionsanspruch referiert. Die undatierte Bestätigung der B.F. - so die weiteren Ausführungen der belangten Behörde - dokumentiere nur unzureichend und widersprüchlich die von Dr. Ho. erbrachte Vermittlungsleistung, wenn in dieser zum Ausdruck gebracht werden solle, dass die B.F. durch die Herren Dr. Ho. und Dr. C. Kenntnis von den streitgegenständlichen Liegenschaften erhalten habe. Die belangte Behörde komme daher zu der Auffassung, dass die streitgegenständlichen Vermittlungsleistungen als nicht erbracht anzusehen seien. Dies insbesondere auch unter dem Gesichtspunkt, dass die Erhebungen der Steuerfahndungsstelle St. zu dem Ergebnis geführt hätten, dass in Fällen, in denen Dr. Ho. und Dr. C. als Vermittler aufgetreten seien, die in den Rechnungen ausgewiesenen Vermittlungsleistungen nicht erbracht worden seien. Da die Provisionszahlung von 1,050.000 S an

Dr. Ho. mit schuldbefreiender Wirkung gegenüber Dr. C. auf Anweisung des Dr. A. erfolgt und damit der zu 51 % beteiligten Muttergesellschaft zuzurechnen sei, sei damit bei der Beschwerdeführerin für das Jahr 1991 eine Gewinnminderung und somit eine verdeckte Ausschüttung bewirkt worden, die ihre Wurzeln in der Anteilsinhaberschaft habe.

Zum Bescheid betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1990 bis 1992 genüge es - so die abschließenden Ausführungen im angefochtenen Bescheid - auf die Bescheidbegründung zum Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung auf Grund von Gefälligkeitsrechnungen von 9,200.000 S bzw. 1,050.000 S, die auf Veranlassung der Muttergesellschaft ausgestellt worden seien, zu verweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde sowie der Vorlage eines weiteren Schriftsatzes ("Ergänzendes Vorbringen") durch die Beschwerdeführerin erwogen:

Nach § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird.

Nach § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

Zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen im Sinne des § 93 Abs. 2 EStG 1988 zählen auch verdeckte Ausschüttungen im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988, worunter alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnermittlung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber zu verstehen sind, die das Einkommen der Körperschaft mindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben, wobei solche verdeckte Ausschüttungen das Einkommen der Körperschaft entweder als überhöhte (scheinbare) Aufwendungen oder als zu geringe (fehlende) Einnahmen mindern können (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 25. Juni 2007, 2007/14/0002, mwN).

Die Zuwendung eines Vorteils an einen Anteilsinhaber kann auch darin gelegen sein, dass eine dem Anteilsinhaber nahe stehende Person begünstigt wird. Für die Annahme einer verdeckten Ausschüttung ist dabei die im erhobenen Sachverhalt gedeckte Feststellung, wer Empfänger der Zuwendung gewesen ist, erforderlich. Ist diese Person nicht ein Anteilsinhaber, so sind auch sachverhaltsmäßige Feststellungen über das Naheverhältnis zu einem Anteilsinhaber notwendig (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2008, 2004/13/0031).

In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird im Rahmen der rechtlichen Ausführungen in diesem Sinne zu Recht darauf hingewiesen, dass zur Beurteilung eines Sachverhaltes als verdeckte Ausschüttung u.a. die Zuwendung eines Vorteils an einen Anteilsinhaber bzw. Gesellschafter Voraussetzung sei. In diesem Zusammenhang sei insbesondere darauf zu verweisen, dass eine Zuwendung an den Gesellschafter auch darin gelegen sein könne, dass eine dem Gesellschafter (Anteilsinhaber) nahe stehende Person begünstigt werde.

Dass Dr. Ho. (oder Dr. C.), an die offenbar durch Hingabe von Schecks die strittigen Provisionszahlungen erfolgten, in einem Naheverhältnis zur Muttergesellschaft gestanden wären, hat die belangte Behörde allerdings nicht festgestellt (die Gegenschrift spricht auch nur unbestimmt davon, die Anweisung zur Ausbezahlung der Provisionsbeträge sei von Dr. A. erfolgt, um damit eine der Muttergesellschaft nahe stehende "natürliche Person oder Körperschaft" zu begünstigen). Damit erweist sich aber schon die Versagung der Abziehbarkeit der in Rede stehenden Beträge unter dem Titel einer verdeckten Ausschüttung als nicht mehr stichhältig begründet, zumal der angefochtene Bescheid auch sonst keine konkrete Begründung dafür enthält, dass die geleisteten Provisionsbeträge von 9,2 Mio. S und rd. 1 Mio. S tatsächlich (verdeckt) der Muttergesellschaft zugeflossen wären. Die im angefochtenen Bescheid - ohnedies auch nur zum M.-Straße x - enthaltene Aussage, wonach nach Auffassung der belangten Behörde die Möglichkeit zumindest eines so genannten teilweisen "Provisions-kick-backs" an die Muttergesellschaft nicht "ausgeschlossen" sei, vermag diesbezüglich erforderliche eindeutige Feststellungen nicht zu ersetzen.

Der angefochtene Bescheid erweist sich damit schon deshalb mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet. Zudem ist auch die in der Beschwerde zur Beweiswürdigung erhobene Rüge (so sei "unser ganzes Entlastungsmaterial unter den Tisch gefallen") nicht ohne Weiteres von der Hand zu weisen. Wenn in der Gegenschrift dazu vorgebracht wird, die mit der Eingabe vom 7. Juli 2003 vorgelegten Beilagen, wie die undatierte Bestätigung der B.F., das mit 11. Juni 1990 datierte Protokoll über die Besprechung im Sitzungszimmer der Fa. Ka., die

Eingabe des deutschen Steuerberaters vom 10. November 1997 sowie die vorgelegten Berichte über die Außenprüfung bei der A.-Gruppe in H., seien als nicht ausreichend erachtet worden, um tatsächlich eine Vermittlungsleistung des Dr. Ho. nachzuweisen oder zu dokumentieren, ist darauf hinzuweisen, dass eine Auseinandersetzung mit diesen Unterlagen (mit Ausnahme einer Erwähnung der Bestätigung der B.F.) im angefochtenen Bescheid nicht erfolgt ist und eine fehlende Bescheidbegründung in der Gegenschrift auch nicht nachgeholt werden kann (zu den Anforderungen an eine ordnungsgemäße Beweiswürdigung vgl. im Übrigen die Hinweise im hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200).

Der angefochtene Bescheid war damit bereits deshalb wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben. Auf die in der Beschwerde ebenfalls erhobene Rüge des fehlenden Parteiengehörs zu den Erhebungen der Steuerfahndungsstelle St., welche der Beschwerdeführerin in weitaus überwiegender Weise erst durch den angefochtenen Bescheid bekannt geworden seien und außerdem ganz andere Sachverhalte betroffen hätten (während zu den Ergebnissen der Steuerprüfung in H., die an der Geschäftsbeziehung zwischen der A.-Gruppe und Dr. Ho. nichts auszusetzen gehabt habe, dem angefochtenen Bescheid nichts zu entnehmen sei), war dabei nicht mehr weiter einzugehen.

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

Wien, am 23. April 2008

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2004130106.X00

Im RIS seit

16.05.2008

Zuletzt aktualisiert am

26.09.2008

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at