jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2007/5/24 2004/15/0033

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.05.2007

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §4 Abs1;
EStG 1988 §5;
EStG 1988 §6;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kinsky, über die Beschwerde des Dr. Hans Wabnig, Rechtsanwalt in 5600 St. Johann im Pongau, Hauptstraße 35, als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der L GmbH in B, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 14. Jänner 2004, Zl. RV/0253-S/02, betreffend Körperschaftsteuer für 1996, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der L. GmbH.

Die L. GmbH betrieb ein Mineralölhandelsunternehmen und erklärte mit ihrer Körperschaftsteuererklärung für 1996 einen Bilanzverlust von rund 2,300.000 S. Aus der mit der Körperschaftsteuererklärung vorgelegten Vermögensübersicht und einer Beilage dazu ging eine passive Rechnungsabgrenzung in Höhe von 5,654.166 S für "Überlassung Know-how (59/60) für 1996 - 2001" hervor.

Auf Vorhalt des Finanzamtes erläuterte die L. GmbH mit Schriftsatz vom 2. Dezember 1998, dass dem nicht eine Veräußerung des Kundenstockes, sondern ein Fünfjahres-Vertrag zu Grunde gelegt sei, dessen wesentlicher Vertragsinhalt sich auf eine fünfjährige Unterstützung durch die L. GmbH beziehe, um "aus den übergebenen Kundenadressen einen wirklichen Kundenstock in den Nutzen der Käuferin zu überführen." Die L. GmbH verweise auf den Zusammenhang mit dem Abschluss eines unkündbaren fünfjährigen Mietvertrages, einer Belieferungsvereinbarung, einer fünfjährigen Überlassungsvereinbarung von drei Tankzügen und von zwei

fünfjährigen Arbeitsverträgen. Durch diese im Zusammenhang stehenden Verträge sei eine fünfjährige Laufzeit dokumentiert und daher auch der Erlös in fünf Jahresraten zu veranlagen. Diesem Schriftsatz legte die L. GmbH vier Verträge bei.

Ein zwischen der B. GmbH und der L. GmbH abgeschlossener Vertrag hält in seinem Punkt I fest, dass die L. GmbH ein Mineralölhandelsunternehmen betreibe, welches insbesondere einen Kundenstock für flüssige Brennstoffe im Ausmaß von etwa 7.000 Kunden gemäß Kundenkartei in näher angeführten Gebieten umfasse. Das jährliche Verkaufsvolumen an diese Kunden betrage rund 12.000 m3. Die L. GmbH verkaufe den genannten Kundenstock ausschließlich der B. GmbH. Nach Punkt II dieses Vertrages betrug der beiderseits vereinbarte Kaufpreis 5,750.000 S zuzüglich Umsatzsteuer. Der Kaufpreis war innerhalb von 20 Tagen nach beiderseitiger Unterfertigung des Vertrages zu bezahlen. Sollte das von der B. GmbH erzielte Verkaufsvolumen von flüssigen Brennstoffen im ersten Jahr, gerechnet ab dem unter Punkt III genannten Stichtag, 12.000 m3 übersteigen und sämtliche Forderungen aus diesen Geschäften innerhalb von vier Monaten nach Ablauf dieses ersten Jahres beglichen und der B. GmbH keinerlei Verlust im Zusammenhang mit diesen Geschäften entstanden sein, bezahle die B. GmbH für die in diesem Jahr über 12.000 m3 hinausgehende Verkaufsmenge einen zusätzlichen einmaligen Betrag von 430.000 S zuzüglich Umsatzsteuer pro weiterer 1.000 m3. Stichtag für den Übergang des Verfügungsrechtes über die Kundenkartei war nach Punkt III des Vertrages der Tag der beiderseitigen Vertragsunterfertigung. Spätestens an diesem Tag hatte die L. GmbH die vertragsgegenständliche Kundenkartei, die neben Namen und Adresse des Kunden auch die jeweilige Abnahmemenge der letzten zwei Jahre zu enthalten hatte, der B. GmbH zu übergeben. Dies hatte mittels eines entsprechenden Datenträgers zu erfolgen, auf dem die Kundendaten zum Stichtag gesichert enthalten waren. Nach Punkt V des Vertrages verpflichtete sich die L. GmbH für sich sowie für Personen und Unternehmen, an denen sie oder ihre Gesellschafter beteiligt waren oder sonst auf irgendeine Weise wirtschaftlichen Einfluss hatten, ab dem 1. Dezember 1996 keine flüssigen Brennstoffe selbst oder durch Dritte zu vertreiben oder hiefür zu werben. Ausgenommen davon blieb der Vertrieb an Kleinstkunden, mit denen die L. GmbH eine Liefervereinbarung abgeschlossen hatte. Es handle sich dabei um etwa

1.500 Haushaltskunden, die von der L. GmbH jeweils einen Lagertank leihweise zur Verfügung gestellt erhalten hatten. Diese Konkurrenzverpflichtung galt für die Dauer von fünf Jahren. Nach Punkt VI des Vertrages räumte die L. GmbH der B. GmbH das ausschließliche Recht ein, den Namen L. im geschäftlichen Verkehr im Zusammenhang mit dem Vertrieb von Mineralölen gegenüber Dritten zu verwenden, insbesondere L. auch ihrem eigenen Firmenwortlaut mit den von der B. GmbH gewünschten Ergänzungen oder einen das Nachfolgeverhältnis andeutenden Passus anzufügen oder L. als Produktbezeichnung zu verwenden. Darüber hinaus wurde die B. GmbH berechtigt, L. als Marke für sich schützen zu lassen. Nach Punkt VII des Vertrages bedurften Änderungen und Ergänzungen dieser Vereinbarung zu ihrer Gültigkeit der Schriftform.

Weiters war diesem erwähnten Schriftsatz ein Bestandvertrag zwischen der L. GmbH und der B. GmbH angeschlossen, wonach die L. GmbH als Eigentümerin eines Bestandobjektes in B., bestehend aus den Baulichkeiten, Anlagen und Einrichtungen eines Mineralöltanklagers und Büros sowie den erforderlichen Verkehrs- und Manipulationsflächen, dieses Bestandobjekt der B. GmbH in Bestand gab, dieser Bestandvertrag am 1. Dezember 1996 in Kraft trat und auf unbestimmte Zeit abgeschlossen wurde. Er konnte von jedem Vertragsteil unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von sechs Monaten zum Ende eines jeden Kalenderjahres gekündigt werden. Die Vertragsteile verzichteten für die Dauer von fünf Jahren auf die Ausübung ihres Kündigungsrechtes. Für die Überlassung des Bestandgegenstandes waren näher aufgegliederte Bestandzinse zu entrichten.

Weiters war dem Schriftsatz ein "Belieferungsübereinkommen" zwischen der B. AG und der L. GmbH angeschlossen, mit welchem sich die L. GmbH verpflichtete, für die Belieferung von Kleinstkunden, denen sie Lagertanks leihweise zur Verfügung gestellt und mit denen sie diesbezüglich Lieferverträge mit flüssigen Brennstoffen abgeschlossen hatte, eine jährliche Verkaufsmenge an flüssigen Brennstoffen für diese Kunden von rund 4.000 m3 von der B. AG oder von dieser genannten Unternehmen zu beziehen. Der Vertrag trat am 1. November 1996 in Kraft und wurde für die Dauer von fünf Jahren abgeschlossen.

Schließlich war dem Schriftsatz ein "Vertrag für die Überlassung von Kraftfahrzeugen" zwischen der B. GmbH und der L. GmbH angeschlossen, womit die L. GmbH als Eigentümerin und Halterin näher bezeichneter Lastkraftwagen diese Kraftfahrzeuge der B. GmbH zur ausschließlichen Nutzung und Verwendung überließ. Dieser Vertrag trat am 1. Dezember 1996 in Kraft und wurde auf fünf Jahre abgeschlossen. Für die Überlassung der Nutzung der

Kraftfahrzeuge war ein näher bezeichnetes Benützungsentgelt zu bezahlen.

Mit Bescheid vom 30. August 1999 setzte das Finanzamt die Körperschaftsteuer für 1996 fest und ging von Einkünften aus Gewerbebetrieb von rund 3,500.000 S aus. Es legte der Einkünfteermittlung nicht die von der L. GmbH in die Vermögensübersicht aufgenommene passive Rechnungsabgrenzung zu Grunde, sondern behandelte den gesamten, aus der Veräußerung des Kundenstockes erzielten Erlös als Betriebseinnahmen im Streitjahr.

Dagegen berief die L. GmbH mit der Begründung, dass "die Wertigkeit der übergebenen Kundenanschriften" werde "erst mit deren wirksamen Überführung als Kunden in den Nutzen der Käuferin erreicht", weshalb der vereinnahmte Kaufpreis nicht als Erlös, sondern lediglich als Vorauszahlung künftiger Erlöse angesehen werden könne. Der Vertragsgegenstand sei in fünf Teilbereiche zerlegt worden, was bei dem Umfang der gegenständlichen Vereinbarung ganz natürlich und erlaubt sei und keine Aufgliederung in seine Einzelteile erlaube. Die Vertragsdauer sei für alle Vertragsteile gleich lange.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Mai 2000 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Die Veräußerung des Kundenstockes möge zwar Teil eines Gesamtkonzeptes der Geschäftsverbindung zwischen der L. GmbH und der B. GmbH sein, könne aber an der Gewinnrealisierung aus dem Verkauf des Wirtschaftsgutes Kundenstock im "Abtretungszeitpunkt" 8. November 1996 nichts ändern. Die Leistung (Veräußerung des Kundenstockes) habe die L. GmbH eindeutig im Jahr 1996 erbracht. Daher sei es unzutreffend, dass "die Wertigkeit der übergebenen Kundenanschriften erst mit deren wirksamen Überführung als Kunden in den Nutzen der Käuferin erreicht werde und der Kaufpreis 1996 lediglich eine Vorauszahlung künftiger Erlöse (zu verteilen auf fünf Jahre) darstelle". Zum von der L. GmbH ins Spiel gebrachten Vertragswillen verweise das Finanzamt auf Punkt VII des Vertrages, wonach für die gültige Vertragsänderung und -ergänzung Schriftform gefordert sei.

Im Vorlageantrag verwies die L. GmbH abermals auf den Zusammenhang der geschlossenen Verträge, woraus sich ergebe, dass die L. GmbH nach Beendigung des Vertragsverhältnisses über den gesamten übergebenen Kundenstock wieder uneingeschränkt habe verfügen können.

Mit Beschluss des Landesgerichtes L. vom 9. April 2001 wurden über das Vermögen der L. GmbH der Konkurs eröffnet und der Beschwerdeführer als Masseverwalter bestellt.

In der vor der belangten Behörde durchgeführten mündlichen Verhandlung sagte der als Zeuge vernommene R.L., der Vater der Geschäftsführerin der L. GmbH, aus, er sei zwar ab 1995 lediglich Bediensteter der L. GmbH gewesen, sei jedoch in alle "Vereinbarungsschritte" eingebunden und über den jeweiligen Stand der Vertragsverhandlungen zwischen der L. GmbH und der B. GmbH immer vollständig informiert gewesen. Der im Kaufvertrag vom 8. November 1996 über den Übergang des Kundenstockes vereinbarte Kaufpreis von 5,750.000 S sei von der Käuferin zur Gänze entrichtet worden, die im Vertrag angeführte Kundenkartei sei der Käuferin übergeben worden. Betreffend den in Rede stehenden "Kundenvertrag" habe es keine Änderungen bis zu einem mit der B. GmbH geschlossenen Vergleich vom 28. Jänner 1999 gegeben. Mit Stichtag 8. November 1996 sei der B. GmbH eine Diskette mit den entsprechenden Kundendaten übergeben worden, die Kundendaten seien aber gleichzeitig in der EDV-Anlage der L. GmbH verblieben. Dies sei notwendig gewesen, da zwei Dienstnehmerinnen vom Standort der L. GmbH aus für die B. GmbH die Kunden weiter betreut hätten. Eine Rückübertragung der Kundendaten durch die B. GmbH habe es im Gefolge des erwähnten Vergleiches nicht gegeben, weil die Kundendaten ohnehin in der EDV-Anlage der L. GmbH gespeichert gewesen seien.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach Wiedergabe der erwähnten Verträge und nach Schilderung des Verwaltungsgeschehens führte die belangte Behörde aus, Gewinnrealisierung trete dann ein, wenn der Leistungsverpflichtete die vereinbarte Leistung "wirtschaftlich erfüllt" habe und die Forderung auf die Gegenleistung nur mehr die Risken jeglicher Geldforderungen aufweise. Bei Kaufvorgängen sei die Leistung mit dem Übertragen des wirtschaftlichen Eigentums abgewickelt. Mit der Übergabe des Wirtschaftsgutes - im Beschwerdefall die Übergabe der Kundenkartei und den auf einem Datenträger (Diskette) gespeicherten Kundendaten von etwa 7.000 Kunden mit deren Einkaufsvolumen sowie der Debitorenliste dieser Kunden an die Erwerberin - sei das wirtschaftliche Eigentum am Wirtschaftsgut "Kundenstock" am 8. November 1996 auf die Erwerberin, die B. GmbH, übergegangen. Der Nachweis für die Behauptung der L. GmbH, der Erlös aus der Veräußerung des Kundenstockes sei auf fünf Jahre zu verteilen, weil eine fünfjährige Bindungsfrist bestanden hätte, sei nicht erbracht worden. Unter Berücksichtigung der Aussagen des R.L. in der mündlichen Berufungsverhandlung

komme die belangte Behörde zur Ansicht, dass der in Rede stehende Teil des bestehenden Kundenstockes der L. GmbH, dessen Daten in einer Kundenkartei gespeichert waren und der Erwerberin als Datenträger übergeben worden seien, um einen Betrag von etwa 5.750.000 S veräußert worden seien. Die Erwerberin, die B. GmbH habe mit Übergabe der Kundenkartei über diesen Kundenstock uneingeschränkt verfügen können und das uneingeschränkte Verfügungsrecht über dieses immaterielle Wirtschaftsgut "Kundenstock" innegehabt, sie sei ihrer Verpflichtung zur Zahlung des vereinbarten Kaufpreises zur Gänze im Jahr 1996 nachgekommen. Damit seien alle wechselseitigen Ansprüche aus diesem Vertrag bereits 1996 erbracht worden. Änderungen oder Ergänzungen zu dieser Vereinbarung hätten nicht stattgefunden. Die Verträge betreffend die Infrastruktur der L. GmbH, die Beschäftigung von Dienstnehmern oder den Abschluss von Bestandverträgen der Transportfahrzeuge, hätten keine Auswirkungen auf den Zeitpunkt der Gewinnrealisierung aus dem Verkauf des Wirtschaftsgutes "Kundenstock".

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gewinne dürfen erst dann ausgewiesen werden, wenn sie realisiert sind. Gewinnrealisierung darf erst angenommen werden, wenn der Gewinn durch einen Umsatz verwirklicht, also die Leistung erbracht ist. Bei Veräußerungsgeschäften fällt der Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht durch den Veräußerer und damit der Erlangung des wirtschaftlichen Eigentums des Erwerbers regelmäßig mit dem Zeitpunkt der Erfüllung des schuldrechtlichen Titelgeschäftes, etwa des Kaufvertrages, zusammen. Der Zeitpunkt der Gewinnrealisierung wird mit dem Übergang des wirtschaftlichen Eigentums angenommen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 17. November 2004, 2000/14/0142). Bei Dauerschuldverhältnissen erfolgt die Gewinnrealisierung pro rata temporis; die Gewinne werden bei solchen durch kontinuierliche Leistungserbringung gekennzeichneten Vertragsverhältnissen laufend nach Maßgabe der Leistungserbringung realisiert und sind daher jedenfalls zum jeweiligen Bilanzstichtag auszuweisen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 6. Juli 2006, 2003/15/0123, mwN).

Ob im Streitjahr 1996 eine Veräußerung des Kundenstockes der L. GmbH an die B. GmbH stattgefunden hat oder ob die L. GmbH der B. GmbH lediglich das Recht eingeräumt hat, für die Dauer von fünf Jahren den übertragenen Kundenstock "zu nutzen", bildet im Beschwerdefall die Streitfrage.

Ausgehend von dem von der L. GmbH vorgelegten Vertragskonvolut, insbesondere vom Vertrag betreffend die Übertragung des Kundenstockes vom 8. November 1996, ist es für nicht unschlüssig zu befinden, dass die belangte Behörde von einer Veräußerung des Kundenstockes ausgegangen ist. Sie durfte sich auf den ausdrücklichen Wortlaut dieser Vereinbarung stützen, welche von einem Verkauf, einem Übergang des Verfügungsrechtes über die Kundenkartei sowie von einer Verwendung der in der Firma der L. GmbH aufscheinenden Namensbezeichnung als Produktbezeichnung, als Marke oder im Firmenwortlaut der B. GmbH sowie von der Eintragung dieser Bezeichnung im Markenregister spricht. Dass nach Ablauf einer Vertragsdauer von fünf Jahren eine "Rückübertragung" der Kundenkartei mit dem Erlöschen eines Rechtes der B. GmbH zur Nutzung dieser Kundenkartei verbunden wäre, geht weder aus dem vorgelegten Vertrag noch aus dem Vorbringen der L. GmbH im Verwaltungsverfahren hervor und wird auch in der Beschwerde nicht konkret behauptet.

Der Beschwerdeführer trägt vor, mit der Übertragung der Kundenkartei im Jahr 1996 habe die B. GmbH kein "unbeschränktes und exklusives" Verwertungsrecht am Kundenstock enthalten, weil die vertraglichen Vereinbarungen auf die Dauer von fünf Jahren abgeschlossen worden seien und nach Ablauf dieser fünf Jahre das Konkurrenzverbot betreffend die Kundendaten nicht mehr bestanden habe. Dabei übersieht der Beschwerdeführer, dass das angesprochene Konkurrenzverbot lediglich der L. GmbH für die Dauer von fünf Jahren eine Verpflichtung auferlegte, eine Beendigung des Rechtes der B. GmbH., der Erwerberin des Kundenstockes, nach Ablauf von fünf Jahren aber keinesfalls enthielt. Dass allenfalls nach Ablauf von fünf Jahren der Kundenstock für die Erwerberin nicht mehr die ursprüngliche Bedeutung hatte und daher das Erlöschen des Konkurrenzverbotes keine wesentliche wirtschaftliche Auswirkung habe, kann nicht dazu führen, nur von einer befristeten Nutzungsberechtigung des Kundenstockes zu sprechen. Daran ändert auch der vom Beschwerdeführer eingeworfene Umstand nichts, dass der B. GmbH lediglich eine Kopie der Kundendaten auf Datenträger übergeben worden sei und die Kundendaten auch nach Vertragsabschluss vom 8. November 1996 in Verwahrung und Verfügung der L. GmbH geblieben seien. Dieses Zurückbehalten der Kundendaten in der EDV-Anlage der L. GmbH konnte entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers auch nicht verhindern, dass das wirtschaftliche Eigentum am Kundenstock auf die B. GmbH übergegangen ist.

Der Beschwerdeführer wirft der belangten Behörde vor, sie habe nicht berücksichtigt, dass sich die B. GmbH nach Punkt II des in Rede stehenden Vertrages verpflichtet habe, für die über die im ersten Vertragsjahr angenommene Menge von 12.000 m3 hinausgehende Verkaufsmenge weitere Zahlungen zu leisten, und zwar je weiterer 1.000 m3 "jeweils einen Betrag von 430.000 S". Daraus entnimmt der Beschwerdeführer, dass die Vertragsparteien davon ausgegangen seien, aus der Nutzung des Kundenstockes pro Jahr bestimmte Verkaufsmengen zu erzielen, bei deren Überschreiten die Erwerberin ein zusätzliches jährliches Entgelt zu leisten habe. Der Beschwerdeführer übersieht jedoch, dass der von ihm selbst ins Spiel gebrachte Vertragspunkt nicht von einem Betrag von jeweils 430.000 S, sondern ausdrücklich von einer einmaligen Zahlung von 430.000 S je 1.000 m3 bei Überschreiten der genannten Verkaufsmengen im ersten Vertragsjahr spricht, was lediglich eine erfolgsabhängige Erhöhung des Verkaufspreises bedeutet, keinesfalls jedoch eine Vereinbarung darstellt, mit welcher über eine bestimmte Vertragsdauer ein der jeweiligen Verkaufsmenge entsprechendes jährliches Entgelt festgelegt worden wäre.

Dass ein vom Beschwerdeführer erwähnter Vergleich zwischen der L. GmbH und der B. GmbH im Jahr 1999 nicht zu einer Rückübertragung der Kundendaten geführt habe, weil diese in der EDV-Anlage der L. GmbH ohnehin gespeichert geblieben seien und der L. GmbH damit die weitere Nutzung des Kundenstockes ermöglicht worden sei, ändert nichts an der von der belangten Behörde gefundenen Schlussfolgerung, dass der Kundenstock im Jahr 1996 an die B. GmbH übergegangen ist und lediglich das Konkurrenzverbot, welches eben nur der L. GmbH auferlegt war, aber nicht Rechte der B. GmbH eingeschränkt oder aufgehoben hätte, durch den erwähnten Vergleich im Jahr 1999 vorzeitig erloschen ist.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

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

Wien, am 24. Mai 2007

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2004150033.X00

Im RIS seit

20.06.2007

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at