

# TE Vwgh Erkenntnis 2006/5/31 2003/13/0015

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 31.05.2006

## Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §184;  
BAO §92;  
BAO §97;  
B-VG Art130 Abs2;  
EStG 1988 §2 Abs7;  
EStG 1988 §93 Abs2 Z1 lita;  
KStG 1988 §8 Abs2;

## Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2003/15/0016 Serie (erledigt im gleichen Sinn):2003/13/0017 E 31. Mai 2006

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Novak und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Keidel LL.M., über die Beschwerden der T-GesmbH in W, vertreten durch Dr. Johannes Schuster, Rechtsanwalt in 1020 Wien, Franzensbrückenstraße 20/1, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland jeweils vom 3. Dezember 2002, Zlen. 1) RV/217-06/05/2000 (Berufungssenat IX), betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1993 bis 1997 und Körperschaftsteuer für die Jahre 1993 bis 1996 (2003/13/0015), und 2) RV/218-06/05/2000, betreffend Kapitalertragsteuer sowie Abzugsteuer nach § 99 Abs. 1 EStG 1988 für den Zeitraum der Jahre 1993 und 1994 (2003/13/0016), zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von insgesamt EUR 763,80 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die beschwerdeführende Gesellschaft erbringt als "Mehrwertdienste" bezeichnete telefonische Dienstleistungen nach

Art jener, deren umsatzsteuerliche Beurteilung den Gegenstand des hg. Erkenntnisses vom 19. April 2006, 2001/13/0317, gebildet hat. Der Geschäftsführer der im Fall des genannten Erkenntnisses beschwerdeführenden Gesellschaft ist Geschäftsführer auch der hier beschwerdeführenden Gesellschaft und auch die Beteiligungsverhältnisse der beiden Gesellschaften zeigen deutliche Ähnlichkeiten.

Im Bericht über das Ergebnis einer abgabenbehördlichen Prüfung der Tätigkeit der hier beschwerdeführenden Gesellschaft (im Folgenden: Beschwerdeführerin) wurden vom Prüfer außer der den Fall des erwähnten hg. Erkenntnisses vom 19. April 2006, 2001/13/0317, korrespondierenden Beanstandung des Unterlassens einer Umsatzbesteuerung der Entgelte für die telefonischen Mehrwertdienstleistungen zusätzlich noch weitere Feststellungen getroffen und zum Anlass abgabenrechtlicher Konsequenzen genommen:

Obwohl im Gesellschaftsvertrag vom 15. Februar 1993 der 31. Dezember jedes Jahres als Bilanzstichtag festgelegt und auch im Firmenbuch eingetragen worden sei, sei mit Umlaufbeschluss der Gesellschafter vom 7. Dezember 1993 die Verlegung des Bilanzstichtages auf den 31. Mai jedes Jahres verfügt worden; mangels Vorlage dieses Beschlusses an das Firmenbuchgericht sei eine Änderung des eingetragenen Bilanzstichtages aber nicht erfolgt. Trotzdem habe die Beschwerdeführerin jeweils mit Stichtag 31. Mai bilanziert, wobei das Wirtschaftsjahr 1993/1994 den Zeitraum Juni 1993 bis Mai 1994 erfasse, obwohl der Umlaufbeschluss über die Verlegung des Stichtages erst im Dezember 1993 gefasst worden sei. Der zufolge Unzulässigkeit der eingeschlagenen Vorgangsweise ergangenen Aufforderung des Prüfers, Bilanzberichtigungen durch Bilanzierungen zum 31. Dezember jedes Jahres vorzunehmen, sei die Beschwerdeführerin nicht nachgekommen und sie habe auch die Buchhaltung für den Zeitraum Februar bis Mai 1993 nicht vorgelegt, was den Prüfer dazu genötigt habe, die Schätzungsgrundlagen für die Ermittlung von Periodenergebnissen durch Verhältnisrechnung aus dem vorhandenen Zahlenmaterial zu gewinnen. Mangels Möglichkeit zur Ermittlung eines periodengerechten Betriebsergebnisses habe die Buchhaltung der Beschwerdeführerin als nicht ordnungsgemäß im Sinne des § 131 BAO betrachtet werden müssen, was auch einer Vortragsfähigkeit der durch den Prüfer ermittelten Verluste entgegenstehe. Das Prüfungsverfahren sei durch Verschleppungstaktik seitens der Beschwerdeführerin gekennzeichnet gewesen.

In den Wirtschaftsjahren 1994 bis 1996 habe die Beschwerdeführerin zahlreiche Aufwendungen im Zusammenhang mit Auslandsreisen ihres Geschäftsführers getragen und darüber hinaus auch Ausgaben im Zusammenhang mit der Anmietung von Räumlichkeiten in Paris und der Werbung für ein Projekt in Frankreich getätigt, welches über ein verbundenes französisches Unternehmen abgewickelt worden sei. Wiederholte Aufforderungen des Prüfers zur Darstellung des Konnexes dieser Aufwendungen zu steuerpflichtigen inländischen Erträgen seien vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin damit beantwortet worden, dass seine Auslandsreisen zur Gründung und Betreuung von ausländischen Schwestergesellschaften erforderlich gewesen seien. Je in Paris, Znam und München seien Gesellschaften gegründet worden, an denen der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin und die Schwestergesellschaft (beschwerdeführende Gesellschaft zu 2001/13/0317) beteiligt gewesen seien. Die Aufwendungen im Zusammenhang mit der Errichtung und Betreuung dieser Gesellschaften seien entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin nicht als Betriebsaufwand bei der Gewinnermittlung zu berücksichtigen, weil der erforderliche Zusammenhang mit steuerpflichtigen inländischen Erträgen fehle. Zahlreiche Rechnungen vor allem für Inseratenschaltungen hätten als Adressaten ausländische Gesellschaften aufgewiesen, welchen Sachverhalt die Beschwerdeführerin nicht habe aufklären können. Auch seien wiederholt beworbene ausländische Telefonnummern festzustellen gewesen, denen Erträge nicht hätten zugeordnet werden können, was vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin damit erklärt worden sei, dass diese ausländischen Nummern lediglich Information über inländische Rufnummern geboten hätten, unter denen Service von einer Art geboten würde, für welches im Inland nicht entsprechend geworben werden dürfe. Diese Erklärung sei für den Prüfer allerdings nicht nachvollziehbar, weil diese Vorgangsweise weder für den Kunden noch für den Serviceanbieter Sinn mache. Augenscheinliche Unterschiede in den Werbetexten seien auch nicht festzustellen gewesen, weil sowohl die inländischen Nummern als auch die ausländischen Nummern mit teilweise wortgleichen Inseraten beworben worden seien. Näher liege die Vermutung, dass auf Grund von Verträgen mit ausländischen Betreibern entsprechende Mehrwertdienstleistungen über ausländische Telefonnummern betrieben worden seien, wobei die entsprechenden Erträge dafür keinen Eingang in die Bücher der Beschwerdeführerin gefunden hätten. Die Abziehbarkeit von Werbeaufwendungen für solche ausländische Telefonnummern sei daher zu verneinen, weshalb ein entsprechender Teil der bisher in Abzug gebrachten Werbeaufwendungen im Schätzungswege ausgeschieden werden müsse. Als Anhaltspunkt für die Schätzung sei vom

Prüfer eine im Rechenwerk der Beschwerdeführerin vorgefundene Monatsrechnung einer Werbeagentur herangezogen worden, bei welcher ein Anteil von 29 % auf ausländische Nummern entfalle, in welchem Verhältnis die verbuchten Werbekosten für Inserate insgesamt zu kürzen gewesen seien.

Für die Jahre 1993 und 1994 seien umfangreiche Zahlungen an ein zypriotisches Unternehmen (über 4 Mio. S im Jahr 1993 und über 14 Mio. S im Jahr 1994) festzustellen gewesen, die bis auf eine einmalige Barzahlung jeweils auf ein Schillingkonto bei einer zypriotischen Bank angewiesen worden seien. Zur Geschäftsverbindung mit dem zypriotischen Unternehmen sei vorgebracht worden, dass das zypriotische Unternehmen ursprünglich selbst daran interessiert gewesen sei, einen Mehrwertdienst-Anbietervertrag mit der PTA abzuschließen und nur die technische Ausführung der angebotenen Services über die Beschwerdeführerin als Agentur durchführen zu lassen. Zuzufolge der "restriktiven Haltung" der PTA gegenüber ausländischen Unternehmen sei dies nicht gelungen, sodass man sich darauf geeinigt habe, die Dienste "über" die Beschwerdeführerin als Vertragspartner der PTA anzubieten. Die zypriotische Gesellschaft habe die Werbungskosten zu tragen gehabt, wofür ein Schlüssel von 50:50 zur Teilung der Einnahmen vereinbart worden sei, welcher "später im Jahr 1993" auf 80:20 zu Gunsten des zypriotischen Unternehmens geändert worden sei. Die vertraglich vereinbarten "Sharinganteile" seien sodann jeweils dem zypriotischen Unternehmen angewiesen worden. Zwischen September 1993 und März 1994 seien erhebliche Umsatzsteigerungen der Beschwerdeführerin zu verzeichnen gewesen, wobei die nahezu explosionsartig anwachsenden Umsätze dabei vorgeblich durch Werbeeinschaltungen des zypriotischen Unternehmens verursacht worden seien, was dazu geführt habe, dass ein Anteil von etwa 80 % der Umsätze an die zypriotische Gesellschaft als Sharinganteil weitergeleitet worden sei. Wie sich dann allerdings herausgestellt habe, sei dieser Umsatzanstieg tatsächlich durch Fehlschaltungen interner Art bei der PTA verursacht worden. Diese Fehlschaltungen hätten zu Gutschriften für die Beschwerdeführerin in Millionenhöhe geführt, die jedoch nicht aus Anruferminuten, sondern aus fehlgeleiteten Anrufen bei Telefontonbanddiensten resultiert hätten. Nach Aufdeckung dieses Fehlers habe die PTA von der Beschwerdeführerin die Rückzahlung begehrt, welche von der Beschwerdeführerin am 3. August 1994 im Umfang eines Betrages von ca. 8,9 Mio. S versprochen worden sei. Im Unternehmen der Beschwerdeführerin vorhandene Statistiken über die Anruferminuten seien trotz Anforderung nie vorgelegt worden. Die Vorgangsweise der Beschwerdeführerin in ihrer Leistungsbeziehung zur zypriotischen Gesellschaft sei nicht nachzuvollziehen, weil etwa im Zeitraum Jänner 1994 bis März 1994 laut Aufzeichnungen der PTA effektiv generierten Anruferminuten in Höhe von S 1,077.403,-- Gutschriften an die zypriotische Gesellschaft für den gleichen Zeitraum in Höhe von S 2,400.006,-- gegenüberstünden. Maßnahmen zur Rückforderung der vorgeblich zu viel ausbezahlten Anteile gegenüber dem zypriotischen Unternehmen seien nicht gesetzt worden, es seien im Gegenteil sogar nach Aufdeckung der Abrechnungsfehler von der Beschwerdeführerin (und von der Schwestergesellschaft) weitere Beträge an die zypriotische Gesellschaft noch bis September 1994 ausbezahlt worden. Eine Anfrage des Prüfers habe ergeben, dass die betroffene Gesellschaft keine Eintragung in den amtlichen Telefonbüchern von Zypern aufweise, nicht im Welttelexverzeichnis aufscheine und auch nicht Mitglied der "Cyprus Chamber of Commerce" sei. Die Postadresse des zypriotischen Unternehmens sei ein Postfach und die Anweisungen auf ein zypriotisches Bankkonto in Schilling seien ebenfalls als ungewöhnlich anzusehen, sodass im Zusammenhang mit dem bekannten Ruf Zyperns als Steueroase davon ausgegangen werden müsse, dass die angewiesenen Beträge umgehend wieder nach Österreich zurückgeflossen seien. Eine an den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin ergangene Aufforderung, der erhöhten Mitwirkungspflicht im Zusammenhang mit Auslandssachverhalten zu entsprechen, sei nur unzulänglich nachgekommen worden. Unterlagen über dieses Unternehmen seien nicht vorgelegt worden, ein sich als Geschäftsführer und Eigentümer des zypriotischen Unternehmens ausgebender Anrufer namens Arnold L. habe sich geweigert, mit dem Prüfer einen Vernehmungstermin zu vereinbaren und telefonisch nur mitgeteilt, dass vom zypriotischen Unternehmen die österreichischen P. GmbH mit der Schaltung von Inseraten beauftragt worden sei, nähere Angaben zum Unternehmen aber nicht gemacht. Es sei auf Grund der vorliegenden Fakten davon auszugehen gewesen, dass der wahre wirtschaftliche Gehalt der Transaktionen in der Abschöpfung der in der Gesellschaft erzielten Überschüsse liege, wobei die notwendigerweise zu schaltenden Werbeinserate in österreichischen Printmedien durch Zwischenschaltung einer ausländischen Gesellschaft gleichzeitig umsatzsteuerfrei gestellt worden seien. Auf Grund von Brachenerfahrungswerten sei davon auszugehen, dass den effektiv erzielten Umsätzen ein Werbeaufwand in Höhe von etwa 40 % gegenüberstehe. Die Differenz zwischen den den ausbezahlten "Sharinganteilen" zu Grunde liegenden Umsätzen zu den geschätzten Werbekosten sei dem Gewinn der Gesellschaft hinzuzurechnen und als verdeckte Ausschüttung an die Gesellschafter zu betrachten.

Im März 1993 sei von der Beschwerdeführerin ein "Mietvertrag" mit einer N. GesmbH über die Miete von Systemkomponenten eines Audiotex-Systems abgeschlossen worden. In diesen Vertrag mit der Beschwerdeführerin sei die Schweizer O. AG eingetreten, wobei die zu leistenden "Systemmieten" auf das Schweizer Konto der O. AG angewiesen worden seien. Ab Juni 1994 habe eine Geschäftsverbindung mit einem vergleichbaren Leistungsinhalt zu einer N. AG in der Schweiz bestanden, wobei auch an dieses Unternehmen "Systemmieten" ausbezahlt worden seien. Diese Systemmieten stellten nach Ansicht des Prüfers Lizenzgebühren für das Recht auf die Benutzung eines gewerblichen Verfahrens im Sinne des Art. 12 DBA Schweiz-Österreich dar, weil es sich um ein komplexes Verfahren zur gewerblichen Nutzung von selbst entwickelten Softwarekomponenten einschließlich der notwendigen technischen Unterstützungsleistungen und Hardwarekomponenten handle. Art. 12 Z. 3 DBA Schweiz-Österreich teile das Besteuerungsrecht dem Ansässigkeitsstaat (Schweiz) zu, wobei jedoch im Quellenstaat (Österreich) die Erhebung einer Abzugsteuer nach § 99 Abs. 1 EStG 1988 in Verbindung mit § 100 EStG 1988 in Höhe von 20 % vorgesehen sei, welche durch Erstattungsantrag der Schweizer Gesellschaften auf 5 % reduziert werden könne. Ein solcher Erstattungsantrag sei allerdings nicht gestellt worden. Als Haftender für diese Abzugsteuer sei der zur Einbehaltung und Abfuhr verpflichtete inländische Schuldner der Lizenzgebühren, nämlich die Beschwerdeführerin, anzusehen.

Das Finanzamt folgte der Rechtsauffassung des Prüfers und erließ nach Wiederaufnahme der Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren für die Jahre 1993 bis 1996 Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für diese Jahre sowie einen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1997 und einen Bescheid über Kapitalertragsteuer und Abzugsteuer im Sinne des § 99 Abs. 1 EStG 1988 für den Zeitraum der Jahre 1993 und 1994.

In ihrer gegen diese Bescheide erhobenen Berufung trug die Beschwerdeführerin in umsatzsteuerlicher Hinsicht vor wie ihre Schwestergesellschaft in dem zur Erlassung des zu 2001/13/0317 geprüften Bescheides führenden Verfahren und wandte sich gegen die Feststellung des Prüfers auch in anderen Belangen. Der zuständige Referent des Finanzamtes sei im Jahre 1993 telefonisch um Zustimmung zum abweichenden Wirtschaftsjahr gebeten worden und habe diese Zustimmung telefonisch auch erteilt. In der Folge seien alle Bescheide auf Grund des abweichenden Wirtschaftsjahres, darunter sogar ein Berufungsbescheid erlassen worden, weshalb im vorliegenden Fall der Grundsatz von Treu und Glauben zum Tragen komme. Das Zahlenwerk der Buchhaltung der Beschwerdeführerin stehe außer Streit, weshalb der Prüfer nicht berechtigt sei, die Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung anzuzweifeln. Welche Betriebsausgaben der Jahre 1994 bis 1996 vom Prüfer zum Abzug nicht zugelassen würden, lasse sich dem Prüfungsbericht nicht detailliert entnehmen. Bei den Miet- und Softwarelizenzgebühren an die Schweizer Unternehmen handle es sich weder um Lizenzgebühren im Sinne des Urheberrechtsgesetzes noch um eine Nutzung selbst erstellter Softwarekomponenten, es seien vielmehr nach Vorgaben der Beschwerdeführerin Nutzungsmöglichkeiten für den österreichischen Audiotexmarkt hergestellt worden. Die individuelle Fertigung sei deswegen erforderlich gewesen, weil bereits bestehende Lösungen auf den Schweizer Markt zugeschnitten und in Österreich nicht anwendbar gewesen seien. Statt Leistung einer Zahlung in Millionenhöhe sei mit dem Herstellerunternehmen vereinbart worden, die Herstellungskosten "auf Grund der Menge der benutzten Telefonleitungen" abzurechnen. Eine urheberrechtlich relevante Lizenzgebühr hätte lediglich die Beschwerdeführerin verrechnen können, weil sie das Konzept für die Ausführung erstellt habe. Zu den "Sharinganteilen" an das zyprische Unternehmen verwies die Beschwerdeführerin in der Berufungsschrift auf eine beigelegte, nicht unterfertigte Sachverhaltsdarstellung, in welcher auf Rückforderungsansprüche der Post Bezug genommen und behauptet wird, dass die Post für die Abrechnungsdifferenzen keine konkreten Beweise gehabt habe. Die Werbeagentur P. (im Prüfungsbericht mit der unrichtigen Behauptung angesprochen, dass sie nicht kontaktiert werden könne) habe für das zyprische Unternehmen zwischen Juni und August 1993 Einschaltungen im Ausmaß von über S 95.000,-- getätigt, wodurch bis September 1993 Gewinnanteile von annähernd S 700.000,-- generiert worden seien. Dieser Umsatz sei ohne die angeblichen Fehlschaltungen der Post verursacht worden. Des Weiteren werden in diesem Schriftstück Betrachtungen zu den wirtschaftlichen Erfordernissen der Erbringung von Mehrwertdienstleistungen angestellt. Ebenso angeschlossen war der Berufungsschrift ein mit dem 15. Juli 1994 datierter Aktenvermerk einer nicht näher genannten Dienststelle zum Thema der Fehlschaltungen bei den Tonbanddiensten, deren Verursachung und den Möglichkeiten ihrer Vermeidung.

Der Prüfer erstattete zur Berufung eine Stellungnahme, in welcher er an den im Prüfungsbericht vertretenen Auffassungen festhielt und die dazu erstatteten Ausführungen teilweise noch ergänzte. Die Verlegung des Bilanzstichtages erfordere als wesentliche Änderung des Gesellschaftsvertrages nicht nur einen notariell beglaubigten

Gesellschafterbeschluss, sondern auch die Eintragung im Firmenbuch, an welchen Voraussetzungen es fehle. Die Gesellschafter der Beschwerdeführerin hätten sich vielmehr auf einen am 7. Dezember 1993 gefassten Umlaufbeschluss beschränkt, welcher am 7. Jänner 1994 dem Finanzamt vorgelegt worden sei. Abgesehen davon, dass eine rückwirkende Änderung auf einen Bilanzstichtag 31. Mai 1993 zu diesem Zeitpunkt weder rechtlich noch faktisch möglich gewesen wäre, sei Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung der Änderung des Gewinnermittlungszeitraumes die vorherige bescheidmäßige Zustimmung des Finanzamtes (§ 2 Abs. 7 EStG 1988), an welcher es ebenso fehle. Die behauptete telefonische Mitteilung sei aus der Aktenlage nicht nachvollziehbar und wäre zudem auch rechtlich unwirksam gewesen. Nach Darlegungen zur in Anspruch genommenen Umsatzsteuerfreiheit der Mehrwertdienstleistungen gliederte der Prüfer in der Stellungnahme zur Berufung sodann die in den Jahren 1994 bis 1996 als nicht abziehbar beurteilten Betriebsaufwendungen im Einzelnen auf. Zur behaupteten Geschäftsbeziehung mit dem zypriotischen Unternehmen berichtete der Prüfer über das zwischenzeitige Erscheinen des Arnold L. beim Finanzamt und den Inhalt der von diesem erstatteten Aussage, welche aus vom Prüfer sodann im Einzelnen dargelegten Gründen als unglaubwürdig anzusehen sei. Aus der einzig vorgelegten Geschäftsunterlage (Bilanz 1997) sei kein Hinweis auf namhafte Betriebserfolge der Vorjahre zu entnehmen und die maßgeblichen Jahresbilanzen der Jahre 1993 bis 1995 seien nicht vorgelegt worden. Auf Fragen nach wesentlichen Details des Geschäftes habe Arnold L. nur sehr ungenau Antwort geben können, was etwa die Abrechnungsmodalitäten und die Kontrollmechanismen zwischen den Geschäftspartnern anlange. Der Angabe des Arnold L., das zypriotische Unternehmen habe rund 15 Mio. S aus der Geschäftsbeziehung lukriert, stehe entgegen, dass die Beschwerdeführerin und ihre Schwestergesellschaft rund 18,8 Mio. S angewiesen hätten. Dass sich Arnold L. als Geschäftsführer und Eigentümer der zypriotischen Gesellschaft an die effektiven Umsätze des vermutlich einzigen namhaften Geschäftes nicht erinnern können sollte, erscheine unglaubwürdig. Ausgehend von der Aussage des Arnold L. über Investitionen in Werbeschaltungen im Ausmaß von 6 Mio. S wären dem zypriotischen Unternehmen 13 Mio. S Reingewinn verblieben, während in der Bilanz des Unternehmens zum 31. Dezember 1997 ein Gesamtgewinn von nur rund S 425.000,- aufscheine. Der Verbleib der Millionen sei ungeklärt geblieben. Arnold L. arbeite zur Zeit als Angestellter bei einer Spedition in Graz, um seinen Lebensunterhalt zu bestreiten, was nicht für das Vorhandensein namhafter Vermögenswerte spreche. In der Frage der Lizenzzahlungen verkenne die Beschwerdeführerin die sich aus dem DBA Schweiz-Österreich ergebende Rechtslage. Als Lizenzgebühren im Sinne des Abkommens seien nämlich nicht bloß solche von urheberrechtlicher Relevanz anzusehen, sondern darüber hinaus alle Zahlungen für das Recht auf die Benutzung von Verfahren oder das Recht auf die Benützung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstung. Bei dem in Rede stehenden Audiotex-System handle es sich um ein komplexes Verfahren zur gewerblichen Nutzung von selbst entwickelten Softwarekomponenten einschließlich der notwendigen Hardware und der technischen Unterstützungsleistung für den laufenden Betrieb, wobei im Vordergrund das Recht auf Nutzung des Wissensvorsprunges des Schweizer Unternehmens durch jahrelange Erfahrung auf dem Schweizer Markt stehe.

Die Beschwerdeführerin erstattete zu dieser Stellungnahme eine Gegenäußerung, in welcher sie darauf hinwies, sich für die Genehmigung des abweichenden Wirtschaftsjahres nicht bloß auf eine "telefonische Vereinbarung" zu stützen, sondern auch auf die in den bisherigen Abgabenverfahren erlassenen Bescheide. Nach Ausführungen zur in Anspruch genommenen Umsatzsteuerfreiheit der Mehrwertdienstleistungen nach Art des diesbezüglichen Vorbringens im Verfahren der Schwestergesellschaft (wiedergegeben im Darstellungsteil des hg. Erkenntnisses vom 19. April 2006, 2001/13/0317) brachte die Beschwerdeführerin vor, dass es sich bei den vom Prüfer nicht anerkannten Betriebsausgaben um Aufwendungen für "die Herausgabe und den Aufbau des ÖKM-Frankreich" handle, welches von den französischen Behörden verboten worden und deshalb "in die Zahlungsunfähigkeit geschlittert" sei. Die als "Raummiete Paris" deklarierten Aufwendungen bestünden in den Kosten der Anmietung einer Kleinwohnung für die Mitarbeiter, welche die französische Ausgabe betreuen und aufbauen hätten sollen; die Anmietung einer Kleinwohnung sei günstiger gewesen als die Bezahlung von Hotelrechnungen. Die vom Prüfer gesehenen Lizenzzahlungen lägen nicht vor, weil das Schweizer Unternehmen zu diesem Zeitpunkt über die vom Prüfer behauptete jahrelange Erfahrung im Audiotex nicht verfügt habe, zumal es sich um ein neues Produkt gehandelt habe. Es sei vielmehr für die Beschwerdeführerin ein spezifisches Produkt nur für den österreichischen Markt entwickelt worden, weil andere "rechtliche, technische und marktmäßige Voraussetzungen" als in der Schweiz vorgelegen seien. Die Vorgaben der Beschwerdeführerin seien vom Schweizer Unternehmen ausgeführt und das neue Produkt der Beschwerdeführerin als "Mietprodukt" überlassen worden, sodass die Beschwerdeführerin entgegen der Sichtweise des Prüfers keine Rechte des Schweizer Unternehmens benutze.

Nachdem die Beschwerdeführerin dem Finanzamt die (in englischer Sprache abgefassten) Bilanzen des zyprischen Unternehmens für die Jahre 1993 bis 1995 übermittelt hatte, traf die belangte Behörde über die Berufung der Beschwerdeführerin ihre Entscheidungen.

Mit dem zur Zahl 2003/13/0015 angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung der Beschwerdeführerin gegen die Bescheide des Finanzamtes betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1993 bis 1997 und Körperschaftsteuer für die Jahre 1993 bis 1996 als unbegründet ab, sprach aus, dass die angefochtenen Bescheide unverändert blieben und dass die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben den am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen seien und einen Bestandteil dieses Bescheidspruchs bildeten.

Mit dem zur Zahl 2003/13/0016 angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung der Beschwerdeführerin gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Kapitalertragsteuer und Abzugsteuer nach § 99 Abs. 1 EStG 1988 für den Zeitraum der Jahre 1993 bis 1994 als unbegründet ab, sprach aus, dass der angefochtene Bescheid unverändert bleibe und gab die Höhe der Abgaben und ihrer Bemessungsgrundlagen im Spruch dieses angefochtenen Bescheides wieder.

In der Begründung des zu 2003/13/0015 angefochtenen Bescheides verwies die belangte Behörde zunächst auf die Bestimmung des § 2 Abs. 7 EStG 1988, nach welcher jeder Wechsel des Bilanzstichtages der vorherigen bescheidmäßigen Zustimmung des Finanzamtes bedürfe. Die bei einer Kapitalgesellschaft zusätzlich erforderliche statutarische Änderung des Bilanzstichtages wäre ohne Antrag auf steuerliche Anerkennung im Sinne des § 2 Abs. 7 EStG 1988 unbeachtlich. Da die Beschwerdeführerin weder einen Antrag auf steuerliche Anerkennung der Umstellung des Wirtschaftsjahres gestellt noch entsprechende Änderungen im Gesellschaftsvertrag vorgenommen habe und eine bescheidmäßige Zustimmung des Finanzamtes auch nicht erfolgt sei, laufe das ursprüngliche steuerliche Wirtschaftsjahr ungeachtet der Bilanzierung auf einen abweichenden Stichtag weiter. Die von der Beschwerdeführerin behauptete fernmündliche Bewilligung sei weder "üblich" noch aus der Aktenlage nachvollziehbar. Erklärungsgemäß erfolgte Veranlagungen ließen sich nicht als schlüssige Bewilligung verstehen, weil dem der Gesetzeswortlaut entgegenstünde. Werde der Gewinn ohne Vorliegen der Voraussetzungen für ein abweichendes Wirtschaftsjahr ermittelt, dann sei er für das Kalenderjahr zu schätzen, weil die formelle Ordnungsmäßigkeit der Buchführung damit verloren gegangen sei. Da für das Jahr 1993 mangels Vorlage von Teilen der Buchhaltung eine ordnungsmäßige Ermittlung des periodengerechten Betriebsergebnisses nicht möglich gewesen sei, müsse dem vom Prüfer schätzungsweise ermittelten Verlust die Abzugsfähigkeit in den Folgejahren versagt bleiben. Zur Verneinung der in Anspruch genommenen Umsatzsteuerfreiheit der Umsätze aus den Mehrwertdienstleistungen kam die belangte Behörde mit der gleichen Argumentation wie in dem mit dem hg. Erkenntnis vom 19. April 2006, 2001/13/0317, geprüften Bescheid. Die Verweigerung der Abziehbarkeit von Aufwendungen im Zusammenhang mit der Errichtung und Betreuung von Unternehmen im Ausland und mit der Werbung für ausländische Telefonnummern, denen von der Beschwerdeführerin lukrierte Erträge nicht zuordenbar gewesen seien, begründete die belangte Behörde mit der Bestimmung des § 12 Abs. 2 KStG 1988. Regelungsinhalt dieser Vorschrift sei der allgemeine steuerliche Rechtsgrundsatz, dass dem Fehlen der Steuerpflicht auf der einen Seite das Abzugsverbot auf der anderen Seite gegenüberstehen müsse. Bei der Ermittlung der Einkünfte hätten jene Ausgaben außer Ansatz zu bleiben, die mit nicht steuerbaren Vermögensvermehrungen oder steuerfreien Einnahmen in einem klar abgrenzbaren objektiven Zusammenhang stünden. Zur Frage der "Sharinganteile" an das zyprische Unternehmen führte die belangte Behörde nach Wiedergabe der Bestimmung des § 8 Abs. 2 KStG 1988 und der Vorschriften der §§ 21 ff BAO samt der hiezu ergangenen Rechtsprechung aus, dass die von der Beschwerdeführerin an das zyprische Unternehmen geflossenen Beträge nicht als Entgelt für eine von diesem Unternehmen erbrachte Leistung anzusehen seien, weil das zyprische Unternehmen den Werbeauftrag seinerseits - und zwar sogar auf Anraten der Beschwerdeführerin - an die österreichische Firma P. weitergegeben und damit selbst keine verifizierbare Gegenleistung für die erhaltenen 18 Mio. S erbracht habe. Die vom zyprischen Unternehmen nachweislich investierten Beträge stünden in keinem ökonomisch nachvollziehbaren Verhältnis zu den von der Beschwerdeführerin bezahlten "Sharinganteilen". Der von der Beschwerdeführerin gewählte Weg, sich zur Schaltung von Inseraten in inländischen Printmedien eines zyprischen Unternehmens zu bedienen, welches den erteilten Auftrag auf Anraten der Beschwerdeführerin seinerseits wiederum an ein österreichisches Unternehmen weitergebe, sei mit den Geschäftsinteressen eines auf Profit ausgerichteten Unternehmens nicht in Einklang zu bringen. Die Gründe für die Abgabe eines Umsatzanteiles von

18 Mio. S (eingerechnet den Anteil der Schwestergesellschaft) seien offensichtlich im Interesse der Gesellschafter zu suchen, die betroffenen Beträge einer inländischen Besteuerung zu entziehen. Bestätigt werde diese Ansicht auch dadurch, dass aus den vorgelegten Geschäftsunterlagen des zypriotischen Unternehmens kein Hinweis auf namhafte Betriebserfolge hervorgehe und dass die Zahlungen der Beschwerdeführerin in den vorgelegten Unterlagen des zypriotischen Unternehmens auch keinen Niederschlag gefunden hätten; auch der Gesellschafter-Geschäftsführer dieses Unternehmens habe konkrete Angaben über diese für sein Unternehmen doch sehr lukrative Geschäftsverbindung nicht machen können und über den Verbleib der Millionen keine nachvollziehbaren Aussagen getroffen. Dass sogar nach Aufdeckung der Abrechnungsfehler der Post im Verhältnis zur Beschwerdeführerin von dieser noch Beträge an das zypriotische Unternehmen ausbezahlt worden und keine Rückforderungen gegen dieses Unternehmen geltend gemacht worden seien, sei als weiteres Indiz dafür anzusehen, dass eine reelle Geschäftsverbindung in der von der Beschwerdeführerin behaupteten Weise nicht vorgelegen sei. In der Differenz zwischen den ausbezahlten "Sharinganteilen" und den mit 40 % (Branchenerfahrungswert) geschätzten Werbekosten sei eine verdeckte Ausschüttung an die Gesellschafter zu erblicken und diese dem Gewinn entsprechend hinzuzurechnen. Der Gewinn der Gesellschaft sei im Umfang der angeführten Beträge mit Wissen und Dulden der Gesellschafter vermindert worden, welche letztlich dafür verantwortlich seien, dass die Zahlungen auf ein ausländisches Konto getätigt worden seien und sich der Verbleib der Gelder nicht mehr aufklären lasse.

In der Begründung des zur Zahl 2003/13/0016 angefochtenen Bescheides verwies die belangte Behörde im Umfang ihrer Entscheidung über Kapitalertragsteuer auf die Gründe der zur Zahl 2003/13/0015 angefochtenen Entscheidung, während sie zu ihrem Abspruch über Abzugsteuer im Sinne des § 99 Abs. 1 EStG 1988 auf die Bestimmungen des § 99 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 in Verbindung mit § 28 Abs. 1 Z. 3 leg. cit. sowie auf die Bestimmung des § 21 Abs. 1 Z. 1 KStG 1988 verwies. Der in der Vorschrift des Art. 12 DBA Schweiz-Österreich verwendete Ausdruck "Lizenzgebühren" spreche Vergütungen jeder Art an, die für die Benutzung oder für das Recht auf Benutzung von Urheberrechten an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, einschließlich kinematographischer Filme und Bild- oder Tonaufzeichnungen, von Patenten, Marken, Mustern oder Modellen, Plänen, geheimen Formeln oder Verfahren oder für die Benutzung oder das Recht auf Benutzung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstungen oder für die Mitteilung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Erfahrungen gezahlt würden. Der Ausdruck "Lizenzgebühren" im Sinne des Abkommens erfasse daher nicht nur Zahlungen im Sinne des Urheberrechtes, sondern Vergütungen jeder Art im angesprochenen Sinne, ohne dass es für die steuerliche Betrachtung eine Rolle spielen würde, ob solche Rechte sich aus urheberrechtlichen Bestimmungen oder anderen Rechtsgrundlagen oder bloß aus der Tatsache ableiten würden, dass ein Wissensvorsprung vorliege, den man nutzen könne. Bei den von der Beschwerdeführerin an die Schweizer Unternehmen entrichteten Beträge handle es sich aus den vom Prüfer zutreffend angegebenen Gründen typischerweise um Lizenzzahlungen im Sinne des Art. 12 des DBA Schweiz-Österreich, die in Österreich nach § 99 Abs. 1 Z. 3 in Verbindung mit § 28 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 zu versteuern seien. Eine Herabsetzung der österreichischen Abzugsteuer auf 5 % im Sinne des Art. 8 Abs. 1 der Durchführungsvereinbarung zum DBA Schweiz-Österreich hätten die in der Schweiz ansässigen Empfänger der Lizenzgebühren nicht beantragt, sodass die Abzugsteuer im Sinne des § 100 Abs. 1 EStG 1988 20 % betrage.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die beiden Beschwerden wegen ihres persönlichen und sachlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Beratung und Beschlussfassung verbunden und hat über die Beschwerden nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung von Gegenschritten durch die belangte Behörde erwogen:

Abweichendes Wirtschaftsjahr:

Gemäß § 7 Abs. 1 KStG 1988 ist der Körperschaftsteuer das Einkommen zu Grunde zu legen, das der unbeschränkt Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Einkommen ist nach § 7 Abs. 2 KStG 1988 der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im § 2 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 8 Abs. 4), der Sanierungsgewinne (§ 23 Z. 1) sowie des Freibetrages für begünstigte Zwecke (§ 23 Z. 2). Wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach dem Einkommensteuergesetz 1988 und diesem Bundesgesetz.

Gewinnermittlungszeitraum ist nach § 7 Abs. 5 KStG 1988 in der für den Streitzeitraum maßgebenden Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 694/1993 das Wirtschaftsjahr, wobei sich das Wirtschaftsjahr grundsätzlich mit dem Kalenderjahr deckt.

Nach § 7 Abs. 6 KStG 1988 in der genannten Fassung dürfen Steuerpflichtige, die nach handelsrechtlichen Vorschriften zur Buchführung verpflichtet sind, und buchführende Steuerpflichtige, die Land- und Forstwirtschaft betreiben, ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr haben; in diesem Fall ist der Gewinn bei Ermittlung des Einkommens für jenes Kalenderjahr zu berücksichtigen, in dem das Wirtschaftsjahr endet. § 2 Abs. 6 und 7 des Einkommensteuergesetzes 1988 ist anzuwenden.

Die hiernach anzuwendende Vorschrift des § 2 Abs. 7 EStG 1988 bestimmt, dass die Umstellung des Wirtschaftsjahres auf einen anderen Stichtag nur zulässig ist, wenn gewichtige betriebliche Gründe vorliegen und das Finanzamt vorher bescheidmäßig zugestimmt hat. Das Finanzamt muss zustimmen, wenn solche Gründe vorliegen. Die Erzielung eines Steuervorteils gilt nicht als gewichtiger betrieblicher Grund.

Auf der Basis dieser Rechtslage, mit welcher die Zulässigkeit der Umstellung des Wirtschaftsjahres auf einen anderen Stichtag ausdrücklich an die Voraussetzung des vorherigen Ergehens eines zustimmenden Bescheides des Finanzamtes geknüpft ist, kann die rechtliche Beurteilung der belangten Behörde, mit welcher sie die vom Prüfer aus der Vorgangsweise der Beschwerdeführerin gezogenen Konsequenzen gebilligt hat, nicht als rechtswidrig angesehen werden. Das Beschwerdevorbringen über die Offenlegung der Bilanzierung zu einem abweichenden Wirtschaftsjahr in vorangegangenen Abgabenverfahren, über das Unterbleiben einer Beanstandung durch die Abgabenbehörde und über das Ergehen mehrerer Abgabenbescheide auf der Basis des umgestellten Wirtschaftsjahres kann der Beschwerdeführerin ebenso wenig helfen wie ihr Vorbringen über telefonisch abgegebene Zustimmungserklärungen eines Finanzbeamten. Telefonische Mitteilungen sind keine Bescheide (siehe das hg. Erkenntnis vom 17. November 2005, 2001/13/0279, mit weiterem Nachweis) und dem von der Beschwerdeführerin behaupteten Verstoß der behördlichen Vorgangsweise gegen den Grundsatz von Treu und Glauben steht entgegen, dass der Wortlaut des § 2 Abs. 7 EStG 1988 der Behörde keinen Spielraum für die Ausübung von Ermessen einräumt, was eine zwingende Voraussetzung der Tragfähigkeit einer solchen Argumentation wäre (siehe etwa das hg. Erkenntnis vom 31. März 2005, 2004/15/0089, mit weiterem Nachweis). Da die Beschwerdeführerin den Gewinn für einen Zeitraum ermittelt hatte, der für sie steuerrechtlich nicht maßgeblich war, war die Abgabenbehörde verpflichtet, den Gewinn im Schätzungswege zu berechnen (siehe das hg. Erkenntnis vom 25. November 1999, 99/15/0194).

Umsatzsteuerfreiheit:

Das zu diesem Punkt erstattete Vorbringen der Beschwerdeführerin entspricht völlig jenem, das ihre Schwestergesellschaft in der mit dem hg. Erkenntnis vom 19. April 2006, 2001/13/0317, erledigten Beschwerde vorgetragen hat. Aus den Gründen des genannten Erkenntnisses, auf welche gemäß § 43 Abs. 2 Satz 2 VwGG verwiesen werden kann, ist auch im Beschwerdefall die Verneinung der geltend gemachten Umsatzsteuerfreiheit der aus den telefonischen Mehrwertdienstleistungen lukrierten Entgelte nicht als rechtswidrig zu erkennen.

Verweigerter Betriebsausgabenabzug:

Gemäß § 12 Abs. 2 KStG 1988 in seiner für die hier betroffenen Streitjahre ab 1994 maßgebenden Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 818/1993 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Vermögensvermehrungen und Einnahmen oder mit Kapitalerträgen im Sinne des § 97 des Einkommensteuergesetzes 1988 in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen.

Die Beschwerdeführerin beschränkt ihr Vorbringen zu diesem Punkt auf die Behauptung, große Aufwendungen getätigt zu haben, um ihre Geschäftstätigkeit auch im Ausland "auszubauen". Dass in ihrer Branche mit Fehlschlägen gerechnet werden müsse und "das Projekt wie in Frankreich verboten werden kann", könne an der Abziehbarkeit der Ausgaben nichts ändern.

Dieses Vorbringen ist nicht geeignet, die behördliche Beurteilung zu diesem Punkt als rechtswidrig zu erweisen, weil die Beschwerdeführerin damit auf die von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid gegebene Begründung nicht eingeht. Weshalb Aufwendungen im Zusammenhang mit der Errichtung und Betreuung von Gesellschaften im Ausland, an denen die Beschwerdeführerin im Prüfungszeitraum zu 100 % beteiligt gewesen war, nicht unter das in



§ 12 Abs. 2 KStG 1988 statuierte Abzugsverbot fallen sollten, ist unerfindlich. Dass dem auf ausländische Telefonnummern entfallenden Anteil an Werbekosten von der Beschwerdeführerin im Inland lukrierte Erträge nicht zugeordnet werden konnten, ist eine behördliche Feststellung, welche die Beschwerdeführerin vor dem Verwaltungsgerichtshof ebenso wenig angreift wie den auf dem Schätzungswege ermittelten Anteil diesbezüglicher Werbeaufwendungen. Eine Rechtswidrigkeit der in diesem Umfang verneinten Abziehbarkeit getätigten Werbeaufwands durch die Beschwerdeführerin ist auf der Basis der nicht tauglich bekämpften behördlichen Sachverhaltsfeststellungen nicht zu erkennen.

"Sharinganteile" an das zypriotische Unternehmen:

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).

Inländische Kapitalerträge liegen nach § 93 Abs. 2 EStG 1988 in seiner für die hier interessierenden Jahre 1993 und 1994 geltenden Stammfassung vor, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat und es sich um Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung handelt.

Zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen im Sinne des § 93 Abs. 2 Z. 1 lit. a EStG 1988 zählen auch verdeckte Gewinnausschüttungen (Hofstätter/Reichel, EStG 1988 III, § 93 Tz 3, sowie Doralt/Kirchmayr, EStG, § 93 Tz 21). Unter verdeckten Ausschüttungen im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988 sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber zu verstehen, 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 (siehe für viele etwa die hg. Erkenntnisse vom 25. Jänner 2006, 2002/13/0027, 0028, und vom 30. Mai 2001, 99/13/0024). Mehrgewinne einer Kapitalgesellschaft, die in ihrem Betriebsvermögen keinen Niederschlag gefunden haben, sind nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes regelmäßig als den Gesellschaftern verdeckt zugeflossene Ausschüttungen anzusehen (siehe für viele etwa die hg. Erkenntnisse vom 21. September 2005, 2002/13/0230, 0231, und 2001/13/0261, 0262, jeweils mit weiteren Nachweisen).

Im zu 2003/13/0015 angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde ihrer rechtlich auf § 8 Abs. 2 KStG 1988 gestützten Erhöhung der körperschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage der Jahre 1993 und 1994 die Sachverhaltsfeststellung zu Grunde gelegt, die an das zypriotische Unternehmen in diesen Jahren überwiesenen "Sharinganteile" seien in Wahrheit nicht dem zypriotischen Unternehmen, sondern (unter Abzug eines aus Branchenerfahrungen geschätzten Werbekostenaufwandes von 40 % der Umsätze) den Gesellschaftern der Beschwerdeführerin zugeflossen. Diese Sachverhaltsfeststellung ist Ergebnis einer behördlichen Beweiswürdigung, der ein vom Verwaltungsgerichtshof aufgreifbarer Fehler eines Verstoßes der behördlichen Überlegungen gegen die Denkgesetze oder gegen das allgemeine menschliche Erfahrungsgut (siehe hierzu die bereits zitierten hg. Erkenntnisse vom 25. Jänner 2006, 2002/13/0027, 0028, und vom 21. September 2005, 2001/13/0261, 0262) nicht anhaftet. Die zur Lösung der Beweisfrage angestellten Überlegungen der belangten Behörde sind weder unlogisch noch lebensfremd. Dass sich aus den zuletzt doch noch vorgelegten Bilanzen des zypriotischen Unternehmens das Einlangen der "Sharinganteile" im Betriebsvermögen dieses Unternehmens ergeben hätte, behauptet die Beschwerdeführerin nicht einmal.

Die in diesem Zusammenhang von der Beschwerdeführerin in den Raum gestellten Verfahrensmängel sind weder konkretisiert, noch liegen sie vor. Den aus Branchenerfahrungen herangezogenen Wert für Werbeaufwand in Höhe von 40 % des Umsatzes hat der Prüfer schon im Prüfungsbericht angesetzt und dargelegt, ohne dass die Beschwerdeführerin dem im Verwaltungsverfahren entgegengetreten wäre. Mit ihrem Beschwerdevorbringen einer Unrichtigkeit dieses Werbeaufwandes, der vielmehr mit 60 % anzusetzen gewesen wäre, muss die Beschwerdeführerin am Neuerungsverbot scheitern. Die Beschwerdebehauptung, es sei nicht zulässig, "an einen Berufungsbescheid irgendwelche nicht nachvollziehbaren Berechnungen anzuhängen, die nicht in den Bescheid eingearbeitet und auch

nicht begründet sind", ist völlig unverständlich. Weshalb sich die Beschwerdeführerin durch die ihr von der belangten Behörde gebotene Dienstleistung einer wiederholenden Darstellung der Abgaben und ihrer Bemessungsgrundlagen aus den bestätigten Bescheiden des Finanzamtes mit Grund beschwert erachten könnte, ist nicht zu sehen.

Ausgehend von der unbedenklichen Sachverhaltsgrundlage erweist sich die von der belangten Behörde im Grunde des § 8 Abs. 2 KStG 1988 vorgenommene Erhöhung der Bemessungsgrundlagen für die Körperschaftsteuer der Jahre 1993 und 1994 im zu 2003/13/0015 angefochtenen Bescheid nach der bereits zitierten Rechtsprechung auch rechtlich als zutreffend. In gleicher Weise entspricht die im zu 2003/13/0016 angefochtenen Bescheid vorgenommene kapitalertragsteuerliche Beurteilung der bereits wiedergegebenen Rechtslage. Entgegen der in der zu 2003/13/0016 protokollierten Beschwerde vorgetragenen Rechtsansicht der Beschwerdeführerin kann es auch nicht als rechtswidrig angesehen werden, dass die zu 2003/13/0016 belangte Behörde sich auf das im zu 2003/13/0015 angefochtenen Bescheid von der dort belangten Behörde gefundene Ergebnis gestützt und auf diesen Bescheid Bezug genommen hat. Da beide Bescheide an denselben Adressaten ergingen (sie wurden der Beschwerdeführerin nach ihrem Vorbringen in den Beschwerden am selben Tag zugestellt), wurde eine Verletzung von Verfahrensrechten der Beschwerdeführerin durch eine solche, vom Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt gebilligte Vorgangsweise (siehe etwa das hg. Erkenntnis vom 25. September 2002, 97/13/0175, 0192, mit weiterem Nachweis), nicht bewirkt.

Abzugsteuer aus Lizenzgebühren:

Die für diesen Streitpunkt maßgebende Rechtslage wird im hg. Erkenntnis vom 27. Dezember 2003, 99/13/0036, eingehend dargestellt, weshalb zunächst auf die Ausführungen der Gründe dieses Erkenntnisses verwiesen wird. Hervorzuheben ist im Zusammenhang des vorliegenden Beschwerdefalles die Regelung des Art. 12 Z. 3 des im genannten Erkenntnis näher dargestellten Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft (DBA) folgenden Wortlautes:

"3. Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck 'Lizenzgebühren' bedeutet Vergütungen jeder Art, die für die Benutzung oder für das Recht auf Benutzung von Urheberrechten an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, einschließlich kinematographischer Filme und Bild- oder Tonaufzeichnungen, von Patenten, Marken, Mustern oder Modellen, Plänen, geheimen Formeln oder Verfahren oder für die Benutzung oder das Recht auf Benutzung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstungen oder für die Mitteilung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Erfahrungen gezahlt werden."

Dass die belangte Behörde die von der Beschwerdeführerin dem Schweizer Unternehmen bezahlten Beträge diesem weiten Begriff der Lizenzgebühren subsumiert hat, war nicht rechtswidrig. Der Beschwerdeführerin ist diesbezüglich ihr Berufungsvorbringen vorzuhalten, in welchem sie selbst von der Herstellung von Nutzungsmöglichkeiten durch das Schweizer Unternehmen auf der Basis bereits bestehender, aber auf den Schweizer Markt zugeschnittener und in Österreich nicht anwendbarer Lösungen gesprochen hatte. Auch auf der Basis dieses Berufungsvorbringens ließen sich die von der Beschwerdeführerin an die Schweizer Gesellschaften gezahlten Entgelte durchaus als Vergütungen für die Benutzung von Verfahren, gewerblichen Ausrüstungen oder für die Mitteilung gewerblicher Erfahrungen im Sinne der wiedergegebenen Abkommensbestimmung (und für die "Überlassung von gewerblichen Erfahrungen" im Sinne des § 28 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988) verstehen. Der diesbezüglichen Beurteilung des zu 2003/13/0016 angefochtenen Bescheides haftet der von der Beschwerdeführerin gesehene Rechtsirrtum nicht an.

Die Beschwerden erwiesen sich somit insgesamt als unbegründet und waren deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 31. Mai 2006

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2006:2003130015.X00

**Im RIS seit**

29.06.2006

**Zuletzt aktualisiert am**

10.08.2009

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)