jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2006/5/31 2002/13/0145

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 31.05.2006

Index

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

Norm

BAO §162;
EStG 1988 §4;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2002/13/0146

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 Beschwerde der B GmbH i.L. in W, vertreten durch Dr. Alfred Roschek, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Jasomirgottstraße 6, gegen die Bescheide

1. der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat XI) vom 26. Juni 2001, GZ. RV/407- 11/13/98, betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer für die Jahre 1992 und 1993, (hg. Zahl 2002/13/0145) und

2. der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 26. Juni 2001, GZ. RV/411-11/13/98, betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 1992, (hg. Zahl 2002/13/0146)

zu Recht erkannt:

Spruch

Der erstgenannte Bescheid wird hinsichtlich seines Abspruches über die Körperschaft- und Gewerbesteuer 1992 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Im Übrigen, somit hinsichtlich des Jahres 1993, wird die Beschwerde gegen den erstgenannten Bescheid als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 291 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Die Beschwerde gegen den zweitgenannten Bescheid 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

Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich um eine GmbH, die nach Konkursabweisung mangels Vermögens im Jahr 1995 als aufgelöst gilt. Im Zeitraum vom 14. März 1994 bis 31. Dezember 1997 fand bei ihr eine abgabenbehördliche Prüfung statt. Dabei wurde festgestellt, dass die tatsächliche Tätigkeit der Beschwerdeführerin in der Vermittlung von Geschäften mit Monopoleinkaufsgesellschaften der Staaten des ehemaligen Ostblocks bestanden habe. Die Beschwerdeführerin stehe "im Einflussbereich" der Eheleute R., welche eine Reihe weiterer - zwischenzeitlich wieder aufgelöster - in- und ausländischer Firmen gegründet hätten. Helga R. halte alle Gesellschaftsanteile an der Beschwerdeführerin, während ihr Ehemann Dkfm. Axel R. Geschäftsführer bzw. Liquidator der Beschwerdeführerin sei.

In Tz. 18 des Prüfungsberichtes vom 18. Februar 1998 finden sich Feststellungen zu einem im Jahr 1992 getätigten Provisionsgeschäft, dessen steuerliche Behandlung den Gegenstand des nunmehrigen verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bildet.

Nach Schilderung der Beschwerdeführerin habe - so die Prüferin - das Geschäft darin bestanden, einem näher bezeichneten italienischen Unternehmen zur Herstellung von keramischen Fliesen (im Folgenden: S-Cooperativa) ein österreichisches Bankkonto zur Abwicklung dessen Iran-Geschäfte zur Verfügung zu stellen. Die S-Cooperativa habe für ihre im Iran erhaltenen Lieferaufträge für die Errichtung von kompletten Produktionsstraßen zur Herstellung keramischer Fliesen im Gesamtauftragswert von rund 35 Mio. DM "Provisionen" zu zahlen gehabt. Da ein direkter Zahlungsfluss dieser Provisionen in den Iran auf Grund der dort herrschenden politischen Lage nicht möglich gewesen wäre, habe sich die S-Cooperativa der Dienste der Beschwerdeführerin dergestalt bedient, dass sie der Beschwerdeführerin den Auftrag gegeben habe, von den an sie gezahlten Geldern 95% an die irische P-Ltd. weiter zu leiten. 5% der Gelder sollten der Beschwerdeführerin als "Vermittlungsprovision" verbleiben.

Befragt zum "eigentlichen Grundgeschäft" habe Dkfm. Axel R. erklärt, die S-Cooperativa habe die Beschwerdeführerin beauftragt, den Betrag von 1,332.190 DM an die P-Ltd. zu überweisen, um "nützliche Aufwendungen" der S-Cooperativa im Zusammenhang mit drei iranischen Aufträgen abzudecken. Die Beschwerdeführerin selbst habe zu den von der S-Cooperativa genannten Firmen im Iran oder Irland keinerlei Geschäftsbeziehungen unterhalten.

"Belegmäßig" sei dieses Geschäft - so die Prüferin weiter - durch im Einzelnen wiedergegebenen, in englischer Sprache verfassten Schriftverkehr dokumentiert. Mit Wertstellung vom 28. Juli 1992 (am Konto "Provisionsertrag" jedoch erst per 31. Dezember 1992 erfasst) sei der Betrag von 1,403.357,84 DM in einer Summe von der S-Cooperativa auf das österreichische DM-Konto der Beschwerdeführerin überwiesen worden.

Einzig aus der Eingangsrechnung der P-Ltd. mit der No. 209/92 (ohne Rechnungsdatum) gehe hervor, dass der darin angeführte näher aufgeschlüsselte Gesamtbetrag von 1,333.190 DM auf ein Bankkonto der P-Ltd. bei einem Schweizer Kreditinstitut zu überweisen sei. Über einen genauen Zeitpunkt der Zahlung gebe es mit der P-Ltd. keine Vereinbarungen.

Die Beschwerdeführerin habe den Geschäftsfall im Jahr 1992 erfolgswirksam erfasst, indem am Konto "Provisionsertrag" ein Betrag von 9,823.504,88 S und am Konto "Provisionsaufwand" ein solcher von 9,332.330 S verbucht worden sei. Daraus habe sich eine Gewinnmarge von 491.174,88 S ergeben. "Effektiv" sei es zu folgendem Zahlungsfluss gekommen:

Mit Wert 10. November 1992 seien zwei Teilbeträge in Höhe von zusammen 283.190 DM (1,977.270 S) auf das angegebene Schweizer Bankkonto der P-Ltd. überwiesen worden. Zum Bilanzstichtag 31. Dezember 1992 habe demnach noch eine Verbindlichkeit gegenüber der P-Ltd. in Höhe von 7,355.060 S bestanden.

Am 23. August 1993 und am 22. September 1993 habe der Prokurist der S-Cooperativa, Dr. Benito B., in Wien persönlich zwei auf die P-Ltd. über 300.000 DM bzw. 500.000 DM (zusammen umgerechnet 5,6 Mio. S) ausgestellte Schecks abgeholt. Die Abbuchung dieser Beträge sei jedoch nicht vom Firmenkonto der Beschwerdeführerin, sondern von jenem der ihr nahestehenden AF-KG erfolgt.

Dazu wurde im Prüfungsbericht angemerkt, dass die beiden Teilzahlungen im Widerspruch zur ursprünglich in der Eingangsrechnung der P-Ltd. angeführten Zahlungsmodalität (Überweisung auf ein Schweizer Bankkonto) stünden und zudem erst mit erheblicher Verspätung, nämlich um mehr als ein Jahr nach Vereinnahmung der Gesamtprovision aus

Italien, erfolgt seien. Plausible Erklärungen für diese Widersprüche habe die Beschwerdeführerin der Prüferin nicht geliefert. Aus den Zahlungsflüssen sei erkennbar, dass die Beschwerdeführerin über die erhaltenen Gelder frei habe verfügen können und ein Großteil der Provision über die ihr nahestehende AF-KG geleistet worden sei.

Zum Bilanzstichtag 31. Dezember 1993 sei somit noch eine - bis zum Konkurs der Beschwerdeführerin im Jahr 1995 unverändert gebliebene - Verbindlichkeit gegenüber der P-Ltd. in Höhe von 1,755.060 S ausgewiesen worden.

Ermittlungen im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung hätten ergeben, dass es sich bei der P-Ltd. mit dem Sitz in Dublin eindeutig um eine reine Domizilgesellschaft handeln würde. Die Abgabenbehörde habe der Beschwerdeführerin mehrmals unter Hinweis auf die Bestimmung des § 162 BAO aufgetragen, den eigentlichen Provisionsempfänger, also jenen Personenkreis, der hinter der irischen Firma stehe, bekannt zu geben. In der Vorhaltsbeantwortung vom 15. November 1994 habe die Beschwerdeführerin erstmals angegeben, dass die S-Cooperativa die Überweisung der ausstehenden Beträge an die P-Ltd. fast 14-tägig eingemahnt habe. Dazu sei eine mit 11. Jänner 1993 datierte Telefax-Urgenz und ein Schreiben der Beschwerdeführerin vom 11. Februar 1993 vorgelegt worden, worin die Zahlungsverpflichtung in Form eines Schuldwechsels mit dem Verfallsdatum 31. März 1993 garantiert worden sei.

Im Zuge weiterer Vorhaltsbeantwortungen habe die Beschwerdeführerin ein Schreiben der P-Ltd. vom 16. Februar 1995 präsentiert, worin u.a. bestätigt worden sei, dass weder die Beschwerdeführerin noch die Eheleute R. an der irischen Gesellschaft beteiligt seien und auch keine Ansprüche an den erhaltenen Provisionszahlungen hätten.

Auf Antrag der Beschwerdeführerin sei der Prokurist und spätere Finanzdirektor der S-Cooperativa Dr. Benito B. am 23. Jänner 1996 als Zeuge vernommen worden. Dabei habe Dr. Benito B. u.a. zu Protokoll gegeben, dass er die beschwerdeführende GmbH bereits seit rund 15 Jahren kenne. Er habe mit der Beschwerdeführerin seither ungefähr vier bis fünf Geschäfte abgewickelt. Um Geschäfte mit dem Iran zu tätigen, sei es notwendig, Provisionen an die dortigen Verhandlungspartner zu leisten, wobei diese Personen darauf bestehen würden, dass sie nicht namentlich aufschienen, weil die Befürchtung einer Inhaftierung bestünde. Das gegenständliche Iran-Geschäft sei durch den Agenten der S-Cooperativa, Franco P., angebahnt worden. Die Beschwerdeführerin habe dabei nur die Rolle einer zwischengeschalteten Firma übernommen, damit die Provisionen nicht direkt aus Italien an die P-Ltd. gezahlt werden mussten. Der indirekte Zahlungsfluss an die P-Ltd. sei von iranischer Seite gefordert worden. Dem Zeugen sei bekannt, dass noch immer ein Teilbetrag der Provision offen sei. Dieser Betrag sei von Franco P., dem Agenten der S-Cooperativa, vorgestreckt worden. Sobald die Beschwerdeführerin die offene Zahlung leiste, werde dieser Betrag refundiert werden. Die S-Cooperativa habe den Gesamtbetrag der Provision im Vertrauen darauf überwiesen, dass die Beschwerdeführerin den Betrag unmittelbar an die P-Ltd. weiterleiten werde. Doch sei die Beschwerdeführerin dazu offenbar nicht in der Lage gewesen. Unmittelbar nach Zugang der Information, dass die Beschwerdeführerin Gelder verfügbar gemacht habe, sei der Zeuge persönlich nach Wien geflogen, um die (beiden) Schecks abzuholen und sie der P-Ltd. weiter zu leiten. Die Weitergabe sei durch Übergabe an einen der Direktoren der P-Ltd. in Lugano erfolgt. Eine Vereinbarung über eine Verzinsung der Provisionsrestzahlung zwischen der S-Cooperativa und der Beschwerdeführerin sei nicht getroffen worden, weil der Zahlungsrückstand die P-Ltd. beträfe. Auch schulde die S-Cooperativa ihrem Agenten Franco P. nichts, weil dieser den ausständigen Betrag aus eigener Tasche an den Iraner weiter gegeben habe. Zu dem zwischen der S-Cooperativa und der Beschwerdeführerin abgeschlossenen "Business Cooperation Agreement" vom 31. August 1991 habe der Zeuge erklärt, dass es sich dabei um ein durchaus übliches Standardabkommen handle, welches lediglich dazu gedient habe, den italienischen Behörden zu erklären, wofür die Provisionen an die Beschwerdeführerin bezahlt würden.

Auch der von der Beschwerdeführerin gestellte Beweisantrag auf Vernehmung des Dr. Benito B. habe, so die Schlussfolgerung der Prüferin, den Namen des Endbegünstigten der von der Beschwerdeführerin geleisteten Zahlungen somit nicht zu Tage gebracht.

Ungefähr parallel zur Zeit des strittigen Provisionsgeschäftes habe die Beschwerdeführerin "firmenintern" Darlehen an die erst im Juli 1992 neu gegründete A-KG, Deutschland, gewährt. Im Zeitraum vom 7. August 1992 bis 31. Dezember 1992 habe die Beschwerdeführerin in sechs Teilzahlungen einen Gesamtbetrag von 3,430.000 S an die A-KG überwiesen. Das Darlehen sei verzinst worden und per 31. Dezember 1992 mit einem Betrag von 3,473.513 S zu Buche gestanden. Im Jahr 1993 sei das Darlehen um weitere Zahlungen von insgesamt 2,289.000 S aufgestockt worden. Über die Darlehensgewährungen gebe es Verträge vom 21. Juli 1992 und 10. Dezember 1992, welche beide

eine Laufzeit der Darlehen bis 31. Dezember 1993 beinhalteten. Die Beschwerdeführerin habe damit in den Jahren 1992 und 1993 Gelder in Höhe von insgesamt 5,719.000 S an die ihr nahe stehende A-KG transferiert und nicht, wie ursprünglich vereinbart, die Verbindlichkeit gegenüber der P-Ltd. getilgt.

Die Prüferin habe die deutsche Finanzverwaltung um Auskunft ersucht, welche Beträge in den Bilanzen der A-KG (als Verbindlichkeit gegenüber der Beschwerdeführerin) ausgewiesen würden. Die Erhebungen hätten ergeben, dass in den Bilanzen der A-KG zum 31. Dezember 1992 ein Betrag von "S 490.000,-- DM (Darlehen)" und zum 31. Dezember 1993 ein Betrag von "S 92.651,-- DM (Zinsen Darlehen)" als Verbindlichkeit gegenüber der Beschwerdeführerin zu Buche stehe. Zu einer Erklärung der Differenzen zum Buchausweis der Beschwerdeführerin habe sich die A-KG nicht bereit gefunden. Für das Jahr 1994 lägen keine Bilanzen und Steuererklärungen der A-KG vor. Am 24. Jänner 1997 sei über das Vermögen der A-KG das Konkursverfahren eröffnet worden.

Die Prüferin habe die divergierenden Bilanzansätze auch dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin vorgehalten. Im Antwortschreiben vom 18. Jänner 1996 habe Dkfm. Axel R. lediglich lapidar mitgeteilt, dass ihm die Bilanzansätze der A-KG nicht bekannt seien.

In ihrer steuerlichen Beurteilung kam die Prüferin zu folgender Schlussfolgerung:

"Für die Finanzverwaltung stellt sich dieses Provisionsgeschäft zweigeteilt dar und wird daher auch getrennt voneinander qualifiziert.

18a) Nichtanerkennung des Provisionsaufwandes in Hinblick auf § 162 BAO

Resümierend gelangte die Bp. in freier Beweiswürdigung zu dem Schluss, dass hier infolge der strikten Nichtbekanntgabe des eigentlichen Provisionsempfängers das Abzugsverbot des § 162 BAO zum Tragen kommt.

Diese Vorgangsweise trifft anteilig für jenen Provisionsteilbetrag zu, welcher auch tatsächlich von (der Beschwerdeführerin) weitergeleitet wurde, dh. wo auch ein effektiver Zahlungsfluss stattfand.

1992: S 1,977.270,-- Außerbilanzmäßige Zurechnung

18b) Verdeckte Ausschüttung

Die Bp. geht weiters davon aus, dass die eigentlichen Nutznießer des Provisionsrestbetrages (d.s. die, in Form von Darlehen, ins Ausland verschobenen Firmengelder, bzw. der bis dato nicht getilgte Provisionsteilbetrag) das Ehepaar R. war.

Durch das Nichtvorhandensein der synonymen Bilanzposition:

'Darlehensverbindlichkeit an (die Beschwerdeführerin)' zum Bilanzstichtag 31.12.1993 in der A-KG, Deutschland, wird ja impliziert, dass diese Darlehen rückerstattet wurden, dh. mittlerweile eine Tilgung derselben stattfand.

Allerdings erfolgte diese Rückzahlung offensichtlich nicht an die (Beschwerdeführerin), denn diese führte ihrerseits noch über Jahre hinweg eine Darlehensforderung an die deutsche A-KG in ihren Büchern.

Da man sich seitens der (Beschwerdeführerin), befragt zu diesem Sachverhalt, in Unwissenheit hüllte (siehe Vorhaltsbeantwortung vom 18.1.1996) und auch die deutsche A-KG keinerlei Maßnahmen gesetzt hat, um eine Klärung herbeizuführen, muss hier davon ausgegangen werden, dass die erfolgte Rückzahlung der erwähnten Geldbeträge an die Privatpersonen R. gegangen ist.

In dieser Gestaltungsweise wird eine verdeckte Ausschüttung an die Alleingesellschafterin, Fr. Helga R., erblickt, welche als solche dem Betriebsergebnis außerbilanzmäßig wieder zuzurechnen war.

1992: S 7.355.060,-- Außerbilanzmäßige Zurechnung

...

Tz. 20) Für die vorweg festgestellte verdeckte Ausschüttung an die Alleingesellschafterin Helga R. war die Kapitalertragsteuer vorzuschreiben."

Das Finanzamt schloss sich den Feststellungen der Prüferin an und erließ entsprechend geänderte Abgabenbescheide für 1992 sowie einen Bescheid, mit dem die Haftung für die auf die festgestellten verdeckten Ausschüttungen (in Höhe von 7,355.060 S) entfallende Kapitalertragsteuer geltend gemacht wurde. Weiters ergingen Körperschaft- und

Gewerbesteuerbescheide für 1993, die von den Abgabenerklärungen insoweit abwichen, als infolge der Gewinnerhöhung 1992 keine Verlustabzüge (Fehlbeträge) mehr zur Verfügung standen.

In ihrer dagegen erhobenen Berufung verwies die Beschwerdeführerin darauf, dass in den Rechnungen der P-Ltd. ausdrücklich auf die Geschäfte der S-Cooperativa Bezug genommen werde. Die Beschwerdeführerin habe nicht frei über die von der S-Cooperativa zugeflossenen Beträge verfügen können, sondern sei lediglich aus wirtschaftlichen Gründen nicht in der Lage gewesen, diese termingerecht an die P-Ltd. weiter zu leiten. Die A-KG habe, nach verspätetem Eingang einer Anzahlung für ein polnisches Projekt, ihre Darlehen bei der Beschwerdeführerin getilgt. Dass Dkfm. Axel R. keine Angaben zu den Bilanzansätzen der A-KG habe machen können, liege daran, dass er bei der A-KG nur die Stellung eines Kommanditisten inne habe und ihm daher keine Geschäftsführerbefugnis zukomme.

Die Abgabenbehörde sei zu Unrecht von verdeckten Gewinnausschüttungen ausgegangen. Die vom Prokuristen der S-Cooperativa abgeholten Schecks hätten den von der S-Cooperativa gewünschten Empfänger erreicht. Indem sich der Zahler der Beträge diese selbst wieder abgeholt habe, sei die "Nämlichkeit des Empfänger" im Sinne des § 162 BAO gegeben. In welcher Form die S-Cooperativa über die Gelder verfügt habe, entziehe sich der Einflussnahme der Beschwerdeführerin.

In ihrer Stellungnahme verwies die Prüferin darauf, dass das Provisionsgeschäft erst am 31. Dezember 1992 "ordnungsgemäß" verbucht worden sei. Der zu diesem Zeitpunkt noch nicht weitergeleitete Provisionsanteil habe 7,355.060 S betragen. Diese Summe sei in Form von Darlehen an die neu gegründete deutsche A-KG transferiert worden. Ein Restbetrag von 1,755.060 S sei überhaupt nie getilgt worden. Bei ordnungsgemäßer "Zug um Zug-Abwicklung" dieser "Schmiergeldtransaktion" wäre die Beschwerdeführerin wohl in der Lage gewesen, den Zahlungstransfer termingerecht abzuwickeln, weil im Juli 1992 die Geldmittel noch vorhanden gewesen wären. Trotz der Verzögerung habe die S-Cooperativa der Beschwerdeführer keine Zinsen angelastet. Die Darlehenstilgungen durch die deutsche A-KG seien nicht belegt worden. Aus näher dargestellten Gründen könne davon ausgegangen werden, dass Dkfm. Axel R. Einfluss auf die A-KG hätte nehmen und sie zur Aufhellung des Sachverhaltes hätte bewegen können.

Die Beschwerdeführerin habe in keine Phase des Prüfungsverfahrens dem Erfordernis des§ 162 BAO entsprochen. Die wahren Eigentümer (natürliche Personen) hinter der irischen P-Ltd. seien der Finanzverwaltung bis dato nicht namhaft gemacht worden.

Mit dem zu Zl. 2002/13/0145 angefochtenen Bescheid wurde die Berufung betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer 1992 und 1993 als unbegründet abgewiesen. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens schloss sich die belangte Behörde unter Punkt 1 der Erwägungsgründe der Ansicht der Prüferin an, dass die Beschwerdeführerin die Bestimmung des § 162 BAO verletzt habe. Die tatsächlichen Empfänger der im November 1992 an die Schweizer Bank überwiesenen Geldbeträge von 69.190 DM und 214.000 DM (insgesamt 1,977.270 S) seien unbenannt geblieben, sodass das Abzugsverbot zu Recht angewandt worden sei. Auch wenn Dr. Benito B. glaubhaft versichert habe, dass bei Geschäften mit dem Iran Provisionen zu zahlen seien, sei durch seine Aussage nicht diejenige Person oder Personengruppe als Empfänger der Provision genannt worden, deren Namhaftmachung der Gesetzgeber verlange. Die Rolle der irischen P-Ltd. reduziere sich auf eine solche zur Verschleierung von Geldtransaktionen und die ihrer panamesischen Anteilseigner letztlich auf die von Treuhändern.

Unter Punkt 2 der Erwägungsgründe vertrat die belangte Behörde die Ansicht, dass "eigentliche Nutznießerin" des nach Abzug der unter Pkt. 1 erwähnten Überweisungen verbliebenen Betrages in Höhe von 7,355.060 S Helga R. gewesen sei. Die Beschwerdeführerin habe entgegen der mit der S-Cooperativa getroffenen Vereinbarung die Gelder dazu verwendet, der ihr nahe stehenden A-KG Darlehen zu gewähren. Auf Grund des mangelnden Willens des Geschäftsführers Dkfm. Axel R., zur Klärung der Frage beizutragen, ob die A-KG die ihr gewährten Darlehen zurückgezahlt habe, müsse davon ausgegangen werden, dass die Buchungen von Darlehensforderungen durch die Beschwerdeführerin nur dem Zweck gedient hätten, die tatsächliche Mittelverwendung, nämlich eine Zuführung dieser Gelder in das Vermögen Familienangehöriger, zu verschleiern. Die belangte Behörde gelange zur Ansicht, dass das gesamte nach Deutschland vergebene Darlehen als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln und dem Betriebsergebnis außerbilanziell zuzurechnen sei. Ungeklärt sei auch geblieben, warum die beiden von Dr. Benito B. in Wien abgeholten Schecks nicht von einem Konto der Beschwerdeführerin, sondern von einem Konto der AF-KG abgebucht worden seien. Nicht nachvollziehbar sei auch die Aussage des Dr. Benito B., wonach der Agent der S-

Cooperativa den noch ausstehenden Teilbetrag von 1,754.960 S aus eigener Tasche vorgestreckt habe, ohne einen Ersatzanspruch gegen die S-Cooperativa zu haben. Dass die Beschwerdeführerin frei über die ihr zur angeblichen Weiterleitung anvertrauten Gelder habe verfügen können, gehe aus den festgestellten Zahlungsflüssen und aus dem Umstand hervor, dass bis zum Firmenkonkurs eine offene Verbindlichkeit gegenüber der P-Ltd. in Höhe von 1,755.060 S aufgeschienen sei. Da die S-Cooperativa der Beschwerdeführerin den vollen Provisionsbetrag gezahlt habe, habe einer Weiterleitung auch nicht die Liquiditätslage der Beschwerdeführerin entgegen stehen können. Die belangte Behörde beurteile daher auch den verbliebenen Restbetrag als eine der Helga R. zugeflossene verdeckte Gewinnausschüttung.

Mit dem zu Zl. 2002/13/0146 angefochtenen Bescheid wurde die Berufung betreffend Kapitalertragsteuer 1992 unter Hinweis auf die Ausführungen im erstgenannten Bescheid gleichfalls als unbegründet abgewiesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen beide Bescheide gerichtete Beschwerde erwogen:

Die Beschwerdeführerin bringt vor, die belangte Behörde habe sich zu Unrecht auf die Bestimmung des § 162 BAO berufen. Im Verhältnis zur Beschwerdeführerin habe es sich bei der P-Ltd. um den Empfänger der Beträge gehandelt. In welcher Form die P-Ltd. mit den Geldern weiter verfahren sei, habe sich dem Einflussbereich der Beschwerdeführerin entzogen. Dass die Transaktion der Verschleierung von Provisionszahlungen gedient habe, könne nicht der Beschwerdeführerin angelastet werden. Bei der gegebenen Konstellation liege es auf der Hand, dass die Beschwerdeführerin keine Detailinformation über den "letzten Empfänger" der Provisionen haben könne. Die belangte Behörde habe mit ihrem auf die Bestimmung des § 162 BAO gestützten Verlangen den ihr in diesem Zusammenhang eingeräumten Ermessensspielraum überschritten. Dass mit der Benennung von "Hilfspersonen" dem Auftrag zur Empfängernennung nach § 162 BAO nicht entsprochen werde, sei wohl richtig, doch übersehe die belangte Behörde, dass die Beschwerdeführerin im vorliegenden Fall selbst eine solche "Hilfsperson" gewesen sei. Zwischen der P-Ltd. und der Beschwerdeführerin gebe es keine "Zusammenhänge" und daher auch keine Pflicht zur "Beweisvorsorge".

Gemäß § 162 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten und Aufwendungen abgesetzt werden, verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nach § 162 Abs. 2 BAO nicht anzuerkennen.

Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung (vgl. schon das hg. Erkenntnis vom 17. November 1982, 82/13/0037, mwN) ist der Abzug von Schulden und Aufwendungen mit der Namhaftmachung von Personen, die als Gläubiger oder Empfänger bezeichnet werden, noch nicht gesichert. Rechtfertigen nämlich maßgebliche Gründe die Vermutung, dass die benannten Personen nicht die Gläubiger bzw. Empfänger der abgesetzten Beträge sind, kann die Behörde den Abzug versagen. Hat die namhaft gemachte Person eine Leistung nicht erbracht, sei es, dass es sich dabei um eine "Briefkastenfirma", d.h. um ein Unternehmen handelt, das keinen geschäftlichen Betrieb hat und deswegen keine Leistung erbringen kann, sei es aus anderen Gründen, so kann diese Person auch nicht als Empfänger im Sinne des § 162 BAO angesehen werden (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 22. März 1995, 93/13/0076, Slg. Nr. 6987/F, vom 11. Juli 1995, 91/13/0154, 0186, und vom 17. November 2005, 2001/13/0247).

Fließen wie im Beschwerdefall einer unstrittig als bloßen "Briefkastenfirma" anzusehenden Gesellschaft für das Zustandekommen von Geschäften "Provisionen" zu, wird eine Beweiswürdigung nicht als unschlüssig zu erkennen sein, die zur Feststellung gelangt, dass nicht die funktionslose Gesellschaft, sondern jene Personen, die durch ihr Tätigwerden bzw. Dulden die Geschäfte tatsächlich ermöglicht haben, die wahren Empfänger der Provisionen waren und daher mit der Nennung einer bloß als "Briefkasten" fungierenden Gesellschaft dem Verlangen nach § 162 BAO nicht entsprochen worden sei.

Die Besonderheit des gegenständlichen Falles besteht, worauf die Beschwerde zutreffend hinweist, allerdings darin, dass die Beschwerdeführerin nach ihren von der belangten Behörde (insoweit) nicht angezweifelten Sachverhaltsbehauptungen selbst nur Hilfsperson der S-Cooperativa (in der Art eines "Briefkastens") zur Weiterleitung der von dieser zu zahlenden Provisionen war.

Steht die Verpflichtung zur Weitergabe außer Frage, liegen - Willen und Möglichkeit der Weitergabe vorausgesetzt (vgl. Doralt, EStG7, Tz. 217 zu § 4) - schon keine Betriebseinnahmen vor. Dem Wertzugang steht die Verpflichtung zur Weiterleitung gegenüber. Dass die Beschwerdeführerin den gesamten von der S-Cooperativa erhaltenen Betrag als

"Provisionsertrag" verbucht und die überwiesenen Beträge als "Provisionsaufwand" auf Erfolgskonten erfasst hat, war vor dem Hintergrund des insoweit unstrittigen Sachverhaltes daher unzutreffend. Nicht den tatsächlichen Vereinbarungen entsprach auch die nach außen erfolgte Darstellung einer gegenüber der P-Ltd. bestehenden Verbindlichkeit. Geschäftspartner des verdeckten, der Steuererhebung gemäß § 21 Abs. 1 BAO zu Grunde zu legenden Rechtsgeschäftes, war (ausschließlich) die S-Cooperativa.

Soweit die belangte Behörde die an die P-Ltd. auftragsgemäß überwiesenen Beträge dem Gewinn der Beschwerdeführerin im Ergebnis zugerechnet hat, steht diese Steuerrechtsfolge damit in Widerspruch zu den von ihr selbst als zutreffend unterstellten Sachverhalt, wonach die Beschwerdeführerin in Ansehung der noch im Jahr 1992 der P-Ltd. überwiesenen Beträge lediglich als Durchlaufgesellschaft fungiert hat. Mit der Weiterleitung der Gelder an die P-Ltd. hat die Beschwerdeführerin ihre gegenüber der S-Cooperativa eingegangene Verpflichtung erfüllt und keinen eigenen Betriebsaufwand getätigt, sodass für eine Anwendung des § 162 Abs. 2 BAO kein Raum blieb.

Insoweit hat die belangte Behörde daher die Rechtslage verkannt.

Die Beschwerdeführerin, die sich nach dem Umfang ihrer Anfechtungserklärung zwar gegen den "gesamten Inhalt" des erst- und des zweitgenannten Bescheides wendet, übersieht mit ihrem ausschließlich auf die Bestimmung des § 162 BAO Bezug nehmenden Beschwerdevorbringen, dass die belangte Behörde (wie schon die Prüferin) die "außerbilanzmäßigen Zurechnungen" des Jahres 1992 nur im Hinblick auf die der P-Ltd. überwiesenen Beträge in Höhe von insgesamt 1,977.270 S auf das Fehlen einer Empfängerbennung gestützt hat, während sie hinsichtlich des restlichen von der S-Cooperativa erhaltenen Betrages in Höhe vom 7,355.060 S vom Vorliegen verdeckter Ausschüttungen ausgegangen ist. Auch die im zweitgenannten Bescheid bestätigte Festsetzung von Kapitalertragsteuer betraf nicht jenen Betrag, dem das Abzugsverbot des § 162 BAO entgegen gehalten wurde, sondern jenen "Restbetrag" in Höhe von 7,355.060 S, dessen Weiterleitung an die P-Ltd. die belangte Behörde gerade nicht als erwiesen angenommen hat.

Im erstgenannten Bescheid, auf dessen Ausführungen im zweitgenannten Bescheid verwiesen wird, wird - der Ansicht der Prüferin folgend - die ausdrückliche Sachverhaltsfeststellung getroffen, dass die von der Beschwerdeführerin nicht der P-Ltd. überwiesenen Beträge tatsächlich der Alleingesellschafterin der Beschwerdeführerin zugeflossen seien. Mit den Beschwerdeausführungen wird die zu dieser Beurteilung führende Beweiswürdigung der belangten Behörde nicht bekämpft. Die Beschwerde erweist sich daher in Ansehung des zweitgenannten Bescheides als unbegründet.

Auch zum erstgenannten Bescheid, soweit darin über die Körperschaft- und Gewerbesteuer des Jahres 1993 abgesprochen wurde, enthält die Beschwerde kein Vorbringen, sodass der erstgenannte Bescheid nur in seinem Abspruch über die Körperschaft- und Gewerbesteuer 1992 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben, im Übrigen die Beschwerde aber gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war.

Der Ausspruch über den Kostenersatz stützt sich, hinsichtlich des erstgenannten Bescheides im Rahmen des gestellten Antrages, auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 31. Mai 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2002130145.X00

Im RIS seit

28.06.2006

Zuletzt aktualisiert am

21.06.2012

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at