jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2004/1/21 2003/13/0143

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.01.2004

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §4 Abs4;
KStG 1988 §11;
KStG 1988 §12;
KStG 1988 §8 Abs2;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2003/13/0144

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerden der F GmbH in S, vertreten durch Mag. Norbert Abel und Mag. Johanna Abel-Winkler, Rechtsanwälte in 1010 Wien, Franz-Josefs-Kai 49/19, gegen 1. den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat) vom 6. November 1998, Zl. RV 123/1 - 8/96, betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer 1992 (hg. Zl. 2003/13/0143), und 2. den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 6. November 1998, Zl. RV 120/1 - 8/96, betreffend Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 1.1.1992 bis 31.12.1992 sowie 1.1.1993 bis 31.12.1993 (hg. Zl. 2003/13/0144), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH betrieb im Streitzeitraum einen Handel mit Kühlmöbeln und Gastronomiegeräten. Streitpunkt im verwaltungsgerichtlichen Verfahren bildet die steuerliche Berücksichtigung von Provisionszahlungen im Zusammenhang mit so genannten Ostgeschäften und deren Beurteilung als verdeckte Ausschüttungen gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 (mit der Folge der Verpflichtung zur Zahlung von Kapitalertragsteuer) durch die belangte Behörde.

Im zur Zl. 2003/13/0143) angefochtenen Bescheid wird betreffend "Provisionen als verdeckte Gewinnausschüttung" ausgeführt, die Verantwortung der Beschwerdeführerin lasse sich vorerst dahin gehend zusammenfassen, dass im

Osthandel ohne Provisionen "nichts gehe" und auch eine ordnungsgemäße Provisionsabrechnung vorliege. Auch sei der Provisionsempfänger (mit dem polnischen Staatsangehörigen C.) benannt und der Empfang der Provisionen entsprechend bestätigt worden. Nach Ansicht der belangten Behörde lasse sich aber aus dem allgemein gehaltenen Hinweis allein, wonach im Ostgeschäft Provisionen üblich seien, noch kein Betriebsaufwand konstruieren. Dies sei der Beschwerdeführerin auch hinreichend deutlich gemacht worden und an diese die Aufforderung ergangen, die Betriebsbedingtheit der strittigen Provisionszahlungen durch Vorlage geeigneter Unterlagen zu dokumentieren. Es sei ihr vorgehalten worden, dass es der Möglichkeit einer konkreten Zuordnung des geltend gemachten Provisionsaufwandes (beispielsweise durch Auftrags- und Lieferscheine oder Belege über die Akquirierung der Geschäfte) zum "jeweiligen Geschäft beziehungsweise den diesbezüglich tatsächlich erbrachten Leistungen des von ihr benannten Provisionärs bedürfe". Einen dahin gehenden unbedenklichen Nachweis sei die Beschwerdeführerin jedoch im Verfahren schuldig geblieben. Sie habe sich stattdessen nur darauf berufen, dass eine "ordnungsgemäße Provisionsabrechnung" vorliege und C. den Empfang der Provisionen jedenfalls bestätigt habe. Damit allein könne die Beschwerdeführerin jedoch nicht durchdringen. Auch sei nicht zu übersehen, dass die von der Beschwerdeführerin als "ordnungsgemäß" angesprochene Provisionsabrechnung des C. vom 30. August 1993 einen der Höhe nach in jeder Hinsicht strittigen Provisionssatz (von 3 %) aufweise, der sich höchstens aus der Relation zu den dargelegten Umsätzen erkläre. C. habe selbst mittels Telefax vom 12. Juni 1995 den Provisionssatz mit 4 % und den Provisionsbetrag mit ca. 600.000 S angegeben und auch im Berufungsschriftsatz sei (unter Hinweis auf eine Eintragung im Handkalender der Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin R. vom 3. Oktober 1991) ausdrücklich betont worden, dass der Provisionssatz (bei Überschreiten der Grenze von 10 Mio S) insgesamt 4 % betragen habe. Die Erklärungsversuche in der Berufungsverhandlung, wonach die Eintragung im Handkalender ("zus. 3 %") nur "zusammen 3 %" heißen könne, stünden mit den Ausführungen im Berufungsschriftsatz und der Bestätigung von C. in Widerspruch. Unbeantwortet sei zudem geblieben, weshalb man C. gegenüber die ursprünglich im Wege einer Aktennotiz am 7. Juni 1991 zugesagte Provisionshöhe von 1 % mit Schreiben vom 14. Juni 1991, somit eine Woche später, nochmals bestätigt habe, wobei wohl dahin gestellt bleiben könne, ob sich die im letztgenannten Schreiben enthaltene Formulierung "1 % Provision aufbezahlen" lediglich "als Versehen ausnimmt, oder aber allenfalls sogar eine Erhöhung des Provisionssatzes um einen weiteren Prozentpunkt wiederspiegeln könnte". Schließlich habe der Vertreter der Beschwerdeführerin in der Berufungsverhandlung auch nicht den Vorwurf, wonach man zu einem Zeitpunkt, als die Umsatzgrenze von 10 Mio S längst überschritten gewesen sei, die Provisionen immer noch mit 1 % abgerechnet habe, entkräften können. In dieses Bild füge sich der Umstand, dass die Aussage, wonach C. die Provisionsabrechnungen persönlich gemacht habe, später dahin gehend revidiert worden sei, dass die Abrechnungen in Wirklichkeit von der Buchhalterin über Anweisung der Geschäftsführerin R. erstellt worden seien. Die dafür gegebene Erklärung, man habe jeweils erst in der Buchhaltung am Sitz der Beschwerdeführerin nachsehen müssen, welche Geschäfte "über Polen und Ungarn gelaufen seien, sei außerdem nicht stichhaltig, zumal es nach den Erfahrungen des Wirtschaftslebens nicht erklärlich sei, weshalb jemand, dem man ernsthaft eine Provision zugesagt habe, nicht verhalten sein könnte, schon von sich aus entsprechende Aufschreibungen zu führen, um seine Ansprüche nachzuweisen und geltend machen zu können". Aufschreibungen oder Belege, an Hand derer sich ein Konnex zu konkreten Leistungen des benannten Provisionsempfängers C. herstellen und die Betriebsbedingtheit des geltend gemachten Provisionsaufwandes allenfalls nachweisen ließen, seien weder von C. noch von der Beschwerdeführerin beigebracht worden. Die vorgelegte Rechnung vom 30. August 1993, die als Ausstellungsort Kattowitz ausweise, sei in Wahrheit am Ort des Firmensitzes der Beschwerdeführer geschrieben worden. Zudem spreche die genannte Provisionsabrechnung vom Leistungsinhalt her auch Verkäufe in der CSSR an, obwohl in diesem Staat bis zum genannten Zeitpunkt nachweislich keine Umsätze abgewickelt worden seien. Der Vollständigkeit halber sei auch noch zur "Einlösung der Provisionen" festzuhalten, dass es angesichts der unbeantwortet gebliebenen Fragen nach den Provisionen und ihrer Höhe Sache der Beschwerdeführerin gewesen wäre, die schon vom Betriebsprüfer kritisierten Umstände der Scheckeinlösung (beispielsweise zu einem Scheck über 26.000 DM) zu erhellen, anstatt sich "auf die Behauptung zu versteifen, dass es nicht maßgebend sei, wann, wo und von wem die Schecks eingelöst worden seien". Die Argumentation, wonach ein Teil der Schecks wegen Sprachproblemen nicht von C., sondern von dessen Landsmann K. eingelöst worden sei, sei nicht schlüssig, zumal in der Berufungsverhandlung der Vorhalt sprachlicher Probleme des C. hinsichtlich der Beurteilung von Rechnungen als unbegründet abgetan worden sei. In der Berufungsverhandlung sei auch angegeben worden, dass es sich bei K. um den Lebensgefährten der Geschäftsführerin R. gehandelt habe, sodass "sich von diesem Hintergrund her auch ein nahe liegender und von sprachlichen Momenten losgelöster Grund offenbart,

weshalb ein Teil der Schecks nicht von C., sondern von K. eingelöst wurde". Damit werde die Folgerung des Betriebsprüfers, wonach die Geschäftsführerin R. als Begünstigte der Scheckzahlungen anzusehen sei, "wohl nur noch verständlicher". Im Ergebnis habe somit dem angesprochenen Provisionsaufwand kein Betriebsausgabencharakter zugemessen werden können. Er sei zur Gänze als verdeckte Ausschüttung an die Gesellschafter-Geschäftsführerin R. zu werten und es sei demnach auch der Gewinn entsprechend zu erhöhen gewesen.

Der zur hg. Zl. 2003/13/0144 angefochtene Bescheid betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer verweist in seiner Begründung zur Frage der verdeckten Ausschüttung auf den zur hg. Zl. 2003/13/0143 angefochtenen Bescheid.

Der Verwaltungsgerichtshof hat - nach Verbindung der Beschwerden zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung - erwogen:

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In den Fällen, in denen die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung zu ihrer Erledigung gelangt, obliegt dem Verwaltungsgerichtshof die Prüfung, ob die Tatsachenfeststellungen nicht etwa auf aktenwidrigen Annahmen oder auf logisch unhaltbaren Schlüssen beruhen oder in einem mangelhaften Verfahren zu Stande gekommen sind.

Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde den strittigen "Provisionszahlungen C." keinen betrieblichen Charakter zuerkannt, weil sie in freier Beweiswürdigung im Ergebnis davon ausging, dass diese nicht auf den behaupteten geschäftlichen Grundlagen beruhten. Sie stellte dazu verschiedene Ungereimtheiten und Unklarheiten im Zusammenhang mit diesen angeblichen Provisionszahlungen fest, denen im Wesentlichen in der Beschwerde auch nicht entgegen getreten wird. Wenn in der Beschwerde gerügt wird, die belangte Behörde habe es unterlassen, festzustellen, dass für den Fall, dass "der Umsatz mehr als S 10 Mio. beträgt zusammen 3 % Provision auf den gesamten Umsatz zwischen der Beschwerdeführerin und dem Vertreter C. vereinbart wurden", ist auf die auch zum Provisionssatz festgestellten widersprüchlichen Angaben zu verweisen, die keineswegs eine klare Festlegung bezüglich einer solchen Vereinbarung zuließen. Soweit in der Beschwerde angeführt wird, "dieser vereinbarte Prozentsatz" ergebe sich auch aus der Bestätigung des Provisionsempfängers C., wonach dieser ca. 600.000 S erhalten habe, ist darauf hinzuweisen, dass in dieser Bestätigung (Telefax vom 12. Juni 1995) vielmehr von einem Prozentsatz von 4 % die Rede ist. Insbesondere hat die belangte Behörde ihre Beurteilung darauf gestützt, dass trotz entsprechender Aufforderung (laut aktenkundigem Vorhalt vom 21. Jänner 1998) kein Nachweis über die konkret von C. durchgeführte Tätigkeit in Bezug auf die behaupteten Provisionszahlungen geführt worden sei. Bei der in der Beschwerde enthaltenen Rüge, im angefochtenen Bescheid fehlten entscheidende Feststellungen dazu, in welcher Art und in welchem Umfang der Vertreter C. für die Beschwerdeführerin tätig gewesen sei, übersieht die Beschwerdeführerin, dass es gerade bei der auch bei Auslandssachverhalten bestehenden erhöhten Mitwirkungspflicht ihre Aufgabe gewesen wäre, die den behaupteten Provisionszahlungen zu Grunde liegenden Leistungen des C. einwandfrei und schlüssig darzulegen (vgl. z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Februar 1999, 97/13/0065, und vom 25. Jänner 2001, 95/15/0134). In welcher Art sie einen "entsprechenden Nachweis" im Verwaltungsverfahren erbracht hätte, den die belangte Behörde unberücksichtigt gelassen hätte, lässt die Beschwerde, die im Übrigen auch nicht im Einzelnen darlegt, worin die "professionelle Hilfe" des C. bei den Ostgeschäften bestanden habe, offen. Im Vorbringen allein, dass im Osthandel Provisionszahlungen üblich seien, hat die belangte Behörde zu Recht keinen Nachweis für die betriebliche Veranlassung der strittigen Zahlungen erblickt. Soweit die Beschwerde diesbezüglich "großzügigere" erlassmäßige Regelungen ins Spiel bringt, genügt es, darauf hinzuweisen, dass Erlässe der Finanzverwaltung für die Gerichte keine Bindungswirkung entfalten.

Dass es für die vorliegende Beurteilung nicht maßgeblich sein konnte, "wann, wo und von wem die Schecks eingelöst worden seien", hat die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren eingeräumt. Konnte die belangte Behörde aber auf Grund der ihr vorliegenden Beweisergebnisse mit Recht davon ausgehen, dass den Scheckbehebungen nicht der behauptete wirtschaftliche Hintergrund betrieblich veranlasster Provisionszahlungen zu Grunde lag, ist ihr auch keine Unschlüssigkeit vorzuwerfen, wenn sie die strittigen Vermögensabflüsse der Beschwerdeführerin als verdeckte Ausschüttungen an die Gesellschafter-Geschäftsführerin R. wertete, die unbestritten als Geschäftsführerin (und im Streitzeitraum im Wesentlichen auch Alleingesellschafterin) den Willen der Beschwerdeführerin beherrschte. Dass ein Teil der Schecks auch vom Lebensgefährten der Gesellschafter-Geschäftsführerin eingelöst wurde, bestätigte diese Beurteilung durch die belangte Behörde. Die Qualifikation nicht betrieblich veranlasster Zahlungen als verdeckte Ausschüttungen ist nicht mit dem in der Beschwerde gegen den zur hg. Zl. 2003/13/0144 angefochtenen Bescheid

angesprochenen Fall vergleichbar, dass unter das Abzugsverbot des § 12 KStG 1988 fallende Aufwendungen grundsätzlich nicht den Tatbestand der verdeckten Ausschüttung erfüllten. Dem an sich zutreffenden Vorbringen in der Beschwerde, wonach es "für den Fall, dass Provisionsaufwendungen bei der Körperschaft nicht zum Abzug als Betriebsausgabe zugelassen werden, dies nicht automatisch eine verdeckte Ausschüttung an den Gesellschafter-Geschäftsführer bedeutet" (Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Oktober 1997, 93/14/0073, 0099), ist zu erwidern, dass im Beschwerdefall eine solche Zurechnung nicht "automatisch" erfolgte, vielmehr keine Anhaltspunkte für eine Unschlüssigkeit der behördlichen Sachverhaltsannahme des Zuflusses verdeckter Ausschüttungen an die Gesellschafter-Geschäftsführerin R. bestanden und die Provisionsaufwendungen an C. außerdem nicht als Rechtsfolge einer nicht erfüllten Empfängerbenennung im Sinne des § 162 BAO nicht anerkannt worden sind (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. November 2003, 99/14/0290).

Die Beschwerden erweisen sich daher insgesamt als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen waren.

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

Wien, am 21. Jänner 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2003130143.X00

Im RIS seit

19.02.2004

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at