jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2003/1/30 98/15/0093

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 30.01.2003

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §167 Abs2;
VwGG §41 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde der A GmbH in G, vertreten durch Haslinger/Nagele & Partner, Rechtsanwälte in 4020 Linz, Landstraße 12, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 28. April 1998, Zl. RV-062.97/1-10/97, betreffend Körperschaftsteuer 1992 und 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 332 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im angefochtenen Bescheid wird einleitend ausgeführt, die beschwerdeführende GmbH, deren Gegenstand der Handel mit Abfällen aller Art, die Abfallberatung, sowie die Begutachtung von Abfallbehandlungsanlagen bilde, sei mit Notariatsakt vom 2. Juli 1991 gegründet worden. Gründungsgesellschafter seien Ing. T. (im Folgenden: T.), der vom Stammkapital von 500.000 S einen Anteil von 25 % übernommen habe, und dessen Ehefrau gewesen. Die Ehefrau habe zwar einen Anteil von 75 % übernommen, jedoch 40 % treuhändisch für Mag. K. gehalten, sodass auch dieser als "Gründer" anzusehen sei. Zum allein vertretungsbefugten Geschäftsführer sei T. bestellt worden.

Am 4. Februar 1994 habe ein Kreditinstitut der Einsatzgruppe zur Bekämpfung der organisierten Kriminalität Meldung darüber gemacht, dass im Laufe des letzten Jahres von insgesamt vier Sparbüchern unmittelbar nach Einlangen aus dem Ausland in mehreren Teilbeträgen eine Gesamtsumme von rd. 8 Mio. S von ein und derselben Person behoben worden sei, sodass der Verdacht der Geldwäscherei im Raum stehe. Die Identität dieses Bankkunden sei dahingehend geklärt worden, dass es sich dabei um Sch. gehandelt habe, der zum damaligen Zeitpunkt als Finanzbeamter (Großbetriebsprüfung) tätig gewesen sei. Bei den anschließenden Erhebungen und der am 13. Februar 1994 durchgeführten Hausdurchsuchung seien insgesamt 15 Sparbücher und mehrere Computerdisketten beschlagnahmt

worden. Bei der kriminalpolizeilichen Einvernahme habe Sch. angegeben, dass er auf Anweisung von Mag. K. die Beträge bei der Bank von zuvor von ihm eröffneten Sparbüchern behoben und anschließend an diesen weitergegeben habe. Es solle sich dabei um Zahlungen der Beschwerdeführerin an eine schweizerische AG gehandelt haben, die über eine "Firma auf Malta" wieder ins Inland gelangt seien.

Eine in der Folge bei der Beschwerdeführerin durchgeführte Betriebsprüfung über die Jahre 1991 bis 1993 habe zu folgenden Sachverhaltsfeststellungen geführt (Prüfbericht vom 31. Mai 1994):

Auf Grund eines am 15. März 1992 abgeschlossenen Lizenzvertrages zwischen der Beschwerdeführerin und der F & A, einer AG mit Sitz in Zug, Schweiz, seien Lizenzzahlungen in die Schweiz geleistet worden. Über die Gesellschaft L & H mit Sitz in La Valetta (Malta) seien diese Gelder auf Überbringersparbücher bei der österreichischen Bank zurückgeflossen und schließlich über Sch. an die Gesellschafter der Beschwerdeführerin T. und Mag. K. gelangt. Bei den Gesellschaften F & A und L & H habe es sich um Domizilgesellschaften gehandelt, die von Mag. K. und Sch. gegründet worden seien. Aus vorgefundenem Schriftverkehr sei auch ersichtlich, dass die Leitung der F & A und L & H von Österreich aus erfolgt sei, da anlässlich einer Hausdurchsuchung bei Sch. original Blankobriefpapier der F & A aufgefunden worden sei. Laut Mag. K. gebe es einen Treuhandvertrag zwischen ihm und Sch. auf der einen und Dr. Z., welcher der tatsächliche wirtschaftliche Eigentümer der F & A sein solle, auf der anderen Seite. Die Existenz des Dr. Z. habe jedoch während der laufenden Betriebsprüfung weder bewiesen noch glaubhaft gemacht werden können. Weiters seien keine Unterlagen über den angeblichen Wissenstransfer (das den Lizenzzahlungen zu Grunde liegende Knowhow) von Österreich nach Malta, in die Schweiz und wieder zurück nach Österreich vorgelegt worden. Mit Beginn der kriminalpolizeilichen Erhebungen im Februar 1994 seien die Lizenzzahlungen an die F & A eingestellt worden. Obwohl die Lizenz weiterhin genutzt werde, sei bisher von der F & A keine Zahlungsklage eingebracht worden. Ein Nachweis über die tatsächliche Geschäftstätigkeit der F & A und L & H sei nicht erbracht worden. Auch für die Geldübergaben von Sch. an Mag. K. und T. sowie Honorarzahlungen an Mag. K. (1,2 Mio. S) und den Rechtsberater Dr. E. (1,2 Mio. S) gebe es keine Belege. Steuerlich sei dieser Sachverhalt dahingehend zu würdigen gewesen, dass diese Form der Gestaltung - nämlich "Know-how wird aus der Firma gezogen und über einen Lizenzvertrag, der Grundlage für beträchtliche Betriebsausgaben darstellt, wieder der Firma zugeführt, der Rückfluss der in die Schweiz bezahlten Beträge an die Gesellschafter der Bw. erfolgte über eine Off-shore-Firma auf Malta und Überbringersparbücher" bei einem inländischen Geldinstitut, hinter der beschwerdeführenden GmbH, der F & A und der L & H stünden teilweise dieselben Personen, entweder als Gründer, Eigentümer oder Weisungsbefugte - nur in der Absicht der Steuerminderung gewählt worden sei. Andere wirtschaftliche Gründe seien nicht ersichtlich und bisher auch nicht eingewendet worden. Entsprechend einer den wirtschaftlichen Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung sei davon auszugehen, dass in Höhe der Nettozahlungen an die Gesellschafter T. und Mag. K. verdeckte Gewinnausschüttungen vorlägen.

In der gegen die auf Grund der Betriebsprüfung ergangenen Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1992 und 1993 eingebrachten Berufung sei vorgebracht worden, T. habe über spezielles Wissen hinsichtlich des Verhaltens bestimmter Abfallstoffe, über deren Einbau auf Deponien und sich daraus ergebende Auswirkungen auf die Deponiegas- und Sickerwasserbildung verfügt. Er sei sich hinsichtlich möglicher Nebenwirkungen seiner durch ihn entworfenen Deponietechnik unsicher gewesen und habe daher eines Partners bedurft, um den Kunden das Wissen auch wissenschaftlich abgesichert anbieten zu können. Zu diesem Zweck habe er im Frühsommer 1991 den auf diesem Fachgebiet anerkannten Universitätsprofessor Dr. Z., der an der Universität in La Valetta technische Chemie lehre, um Überprüfung und Weiterentwicklung seines Know-hows ersucht. Im Hinblick auf die wirtschaftliche Nutzung bzw. Verwertung habe sich T. gegenüber den anderen Gesellschaftern das Recht der "eigenhändigen" Nutzung dieses aus der Zeit vor der Gründung der Beschwerdeführerin stammenden Wissens ausbedungen. Dr. Z. sei es im August/September 1991, aufbauend auf das von T. übergebene Know-how, gelungen, fachspezifisch chemisch abgesicherte Vorgaben für den optimalen Einbau von Abfallstoffen in eine Mülldeponie zu geben, um so Geruchsemissionen zu reduzieren (speziell hätten Reststoffe aus der Altautoaufbereitung, die so genannte "Shredderleichtfraktion", genutzt werden sollen). Der Beschwerdeführerin sei die Nutzung des Wissens der Gruppe "T. - Z." durch Abschluss eines kombinierten Lizenz- und Optionsvertrages mit der verfügungsberechtigten Gesellschaft F & A in der Schweiz ermöglicht worden. Die Tatsache, dass der Lizenzgeber seinen Sitz in der Schweiz gehabt habe, sei für die Beschwerdeführerin eine vorgegebene Tatsache gewesen. Vor Abschluss der Vereinbarung seien sämtliche Gesellschafter informiert, über die Lizenz am 11. März 1992 ein Gutachten erstellt und am 15. März 1992 der Vertrag

abgeschlossen worden. Die Lizenzzahlungen seien von Juli 1992 bis Dezember 1993 geleistet worden. Die eingeräumte Option sei am 17. März 1993 ausgeübt worden, wobei aber keine Einigung über die konkrete Kaufpreisbestimmung habe erzielt werden können (die Lizenzzahlungen seien dennoch weiterhin als Vorausleistungen auf den Kaufpreis bezahlt worden). Durch die im Februar 1994 in Österreich vorgenommenen Beschlagnahmen und Ermittlungen sei es zu einer wesentlichen Belastung des Vertragsverhältnisses zwischen der Beschwerdeführerin und F & A, im Besonderen Prof. Z., der mit dem in Österreich laufenden Verfahren nichts zu tun haben wollte, gekommen. Daher seien auch die Zahlungen an F & A im Jänner eingestellt worden (F & A drohe mittlerweile mit einer Klage auf Vertragserfüllung). Die wirtschaftlichen Auswirkungen der Lizenzvereinbarung und des Optionsvertrages seien für die Beschwerdeführerin äußerst positiv gewesen.

In der Folge wird im angefochtenen Bescheid die in der Berufung dargestellte "komplizierte rechtliche Konstruktion" zur Verwertung des von T. und Dr. Z. gemeinsam entwickelten Know-hows dargestellt (im Wesentlichen: Veräußerung des gemeinsamen Knowhows an einen Vertrauten des Dr. Z., Mag. H., mit der Einbringung des Know-hows in die Mag. H. gehörige maltesische Gesellschaft L & H; Verwertung des Know-hows in Westeuropa über ausdrücklichen Wunsch von Dr. Z. über die schweizerische Gesellschaft F & A, wobei bei beiden Gesellschaften Mag. K. und Sch. als treuhänderische Gesellschafter fungierten). Von den lt. Betriebsprüfung festgestellten Lizenzzahlungen an die F & A von 1992 4,913.251,60 S, 1993 8,045.550 S und 1994 344.690 S seien von Sch. im Jahr 1993 8,276.143,50 S und 1994 rund 300.000 S an T. zur Abstattung seines Kaufpreisanteiles am gemeinsamen Know-how (Veräußerung des Know-hows an Mag. H. mit Vertrag vom 15. September 1991) und der Rechts- und Beratungskosten überwiesen worden. Der restliche Betrag, insbesondere die im Jahr 1992 getätigten Überweisungen, sei nach Abzug der angefallenen Rechtskosten von 1,2 Mio. S für Dr. E vereinbarungsgemäß dem Unternehmen L & H zur Verfügung gestanden.

Rechtlich sei in der Berufung die Ansicht vertreten worden, dass in den Nettolizenzzahlungen der Beschwerdeführerin an die F & A keine verdeckten Gewinnausschüttungen an die Gesellschafter T. und Mag. K. gesehen werden könnten, weil die durch die Beschwerdeführerin "geleisteten Vorteilszuwendungen auf Grund eines Lizenzvertrages an die F & A erfolgt seien". Die Entgeltsvereinbarung sei fremdüblich erfolgt (der Wert der Lizenz sei durch ein Gutachten eines externen Fachmannes dokumentiert) und die Vereinbarung wäre mit "jedermann, der dieses Wissen angeboten hätte, zu gleichen Bedingungen abgeschlossen" worden. Da es auch bei einem Fremdvergleich unbeachtlich sei, auf Grund welcher vertraglicher Beziehungen ein Lizenzvertragspartner die Verfügungsmacht über die Lizenz besitze, sei es für die betriebliche Veranlassung der Lizenzzahlungen nicht von Bedeutung, dass die rechtsgeschäftliche Verwertung nicht direkt zwischen T. und der Beschwerdeführerin, sondern im wirtschaftlichen Wege einer maltesischen und schweizerischen Gesellschaft, die beide nicht der Beschwerdeführerin zuzurechnen seien, erfolgt sei. Die Rechtsfolge einer steuerlich unbeachtlichen Einschaltung von "Zwischengesellschaften" könnte im äußersten Fall nur sein, dass gemäß § 22 BAO eine angemessene Gestaltung, somit eine direkte Lizenzüberlassung zwischen T. und der Beschwerdeführerin, unterstellt werde. Keinesfalls könne daraus abgeleitet werden, dass sich zufolge einer indirekten Form der Lizenzüberlassung an Stelle einer direkten die betriebliche Veranlassung des Lizenzerwerbes beim Lizenznehmer ändern würde, da für diesen die Form der Lizenzübertragung ohne Bedeutung sei. Gegen eine Umdeutung in eine direkte Leistungsbeziehung spreche nach dem gegebenen Sachverhalt allerdings ohnedies, dass T. über sein Wissen nicht allein verfügungsberechtigt gewesen sei, weil er es nur gemeinsam mit Dr. Z. besessen und sich dieser gegen einen sofortigen Verkauf an die Beschwerdeführerin ausgesprochen habe und statt dessen eine Verwertung über eine schweizerische Gesellschaft habe vornehmen wollen, sodass die geschilderte indirekte Leistungsbeziehung erfolgt sei. Vereinbarungsgemäß seien aus den Lizenzzahlungen des Jahres 1992 die Kaufpreisansprüche von Dr. Z. bzw. sonstige Aufwendungen getilgt worden. Die auf Dr. Z. und auf die Gesellschaften in Malta und der Schweiz entfallenden Erträge könnten daher nicht den Gesellschaftern der Beschwerdeführerin als verdeckte Gewinnausschüttung zugerechnet werden.

Zur Stellungnahme des Betriebsprüfers zur Berufung wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, dieser habe die Ansicht vertreten, in der Berufungsschrift werde versucht, die durch die Erhebung der Finanzbehörde (z.B. Hausdurchsuchung bei Sch.) bekannt gewordenen Umstände nunmehr wirtschaftlich zu begründen. Obwohl im Zuge der Betriebsprüfung mehrmals urgiert, seien erst jetzt nähere Angaben über die Person des Dr. Z. gemacht worden. Demnach handle es sich um einen maltesischen Staatsbürger, der Doktor der Chemie sei und an der Universität von La Valetta lehre. Tatsächlich habe es sich aber bei Dr. Z. um einen Strohmann gehandelt, der von Sch. und Mag. K. engagiert worden sei, um im Falle von Fragen der österreichischen Steuerbehörden über die F & A

"jemanden vorschieben zu können". Die Rolle des Dr. Z. als Strohmann ergebe sich eindeutig aus dem Schriftverkehr, der auf den bei Sch. im Rahmen der kriminalpolizeilichen Erhebungen beschlagnahmten Disketten vorgefunden worden sei.

Im angefochtenen Bescheid werden weiters u.a. der Inhalt einer Anfragebeantwortung durch einen kommunalen Mülldeponiebetrieb betreffend die Geschäftsbeziehungen mit der Beschwerdeführerin (auch zur Frage der Einbringung und Nutzung von Material aus der Autoshredderleichtfraktion als Abdeckmaterial) sowie die Beantwortung eines Amtshilfeersuchens durch das Bundesministeriums für Umwelt, Jugend und Familie vom 30. September 1996 wiedergegeben. In dieser Auskunft sei festgehalten worden, dass es sich bei Autoshredderleichtmaterial um Abfall handle, der im Allgemeinen auf Mülldeponien abgelagert werden könne, wobei eine Verwendung dieses Materials, das keinesfalls hervorstechende Eigenschaften hinsichtlich Geruchshemmung oder Rückhaltevermögen für Niederschlagswasser aufweise, als Zwischenabdeckung üblich sei.

Nach einer Wiedergabe der Begründung zur Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes und des von der Beschwerdeführerin gestellten Antrages auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz hält die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid im Rahmen ihrer Erwägungen eingangs fest, dass die Beschwerdeführerin ihrer Mitwirkungs-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, wenn überhaupt, nur äußerst schleppend und mangelhaft nachgekommen sei. Trotz der über zwei Monate dauernden Betriebsprüfung sei die Beschwerdeführerin in diesem Zeitraum nicht in der Lage gewesen irgendwelche aussagekräftigen Dokumente vorzulegen. Sch. als auch Mag. K., der ebenfalls seinerzeit als Betriebsprüfer bei der Finanzverwaltung beschäftigt gewesen sei, hätte beispielsweise die abgabenrechtliche Mitwirkungspflicht bekannt sein müssen. Warum sich beispielsweise der Lizenzvertrag vom 15. März 1992 und der Optionsvertrag vom selben Tag bis zur Vorlage im Dezember 1994 im Ausland befunden hätten, habe nicht dargelegt werden können, sodass es auch durchaus im Bereich des Möglichen liege, dass diese Verträge zu einem späteren Zeitpunkt als angegeben unterfertigt worden seien. Warum von Dr. Z. nicht einmal eine schriftliche Stellungnahme zu den relevanten Punkten zu erhalten gewesen sei, habe die Beschwerdeführerin nicht erläutern können. Auch für eine zusammen mit der Berufung vorgelegte "Gesellschafterinformation", die angeblich am 15. Juli 1991 abgefasst worden sein und wohl als Ausgangspunkt für die alleinige Gestion des T. angesehen werden solle, sei es völlig unerklärlich, warum diese erst im Dezember 1994 der Behörde zur Kenntnis gebracht worden sei. Für die belangte Behörde sei es selbstverständlich, dass T. als Gesellschafter und einziger Geschäftsführer der Beschwerdeführerin Kenntnisse auf deren Tätigkeitsfeld besessen habe, wenngleich er nach eigenen Angaben lt. Niederschrift vom 17. Februar 1994 selbst erst 1990 in die Abfallbranche gekommen sei. Wenn aber derartige Kenntnisse für einen leitenden Angestellten selbstverständlich seien, dann "können diese nicht mehr gesondert aus der Gesellschaft entnommen werden und einer eigenständigen wirtschaftlichen Verwertung zugeführt werden, zumal weder zum damaligen Zeitpunkt noch später klar definiert wurde, worin im Einzelnen konkret dieses getrennt verwertbare Wissen bestand, bzw. in welcher Form das neu hinzugekommene Wissen von der selbständigen Nutzung des alten Wissens ausgeklammert wurde". Worin die wissenschaftlichen Ergänzungen und Absicherungen des Dr. Z. bestanden hätten, habe vier Jahre lang nicht dargetan werden können. Tatsache sei, dass die "komplizierte rechtliche Konstruktion" ausschließlich in Österreich von Gesellschaftern oder von ihnen nahe stehenden Personen entworfen worden sei und sich der Bezug zum Ausland lediglich darauf beschränkt habe, die jeweiligen "Verträge", "Vereinbarungen" und "Abkommen" in die Schweiz oder nach Malta zur Unterfertigung durch vorgeschobene Strohmänner, z.B. Dr. Z., meist per Telefax oder in Kopie zu schicken (Originale seien nämlich nicht vorgelegt worden). Für die belangte Behörde stehe insgesamt fest, dass die Beschwerdeführerin ihrer wegen des Auslandsbezuges auch erhöhten Mitwirkungspflicht weder "hinsichtlich der Existenz des in Frage stehenden Know-hows noch der alleinigen Verfügungsberechtigung des Gf. darüber noch hinsichtlich der betrieblichen Veranlassung der Zahlungen dafür entsprochen hat, weshalb die Zahlungen nicht als Betriebsausgabe anerkannt werden". Das Vorschützen von in das Ausland zu zahlenden Lizenzen eigne sich im besonderen Maße dazu, bei der inländischen Besteuerung des Einkommens eine Abgabenverkürzung zu bewirken. Selbst wenn die Existenz des Dr. Z. als Person "einigermaßen glaubhaft gemacht werden konnte", sei damit noch nicht dargetan worden, dass Dr. Z. mit der Beschwerdeführerin oder deren Geschäftsführer T. in der behaupteten Geschäftsbeziehung gestanden sei. Es sei zwar eine Reihe von Dokumenten und Schriftsätzen aufgefunden worden, davon stamme aber kein einziges Blatt von Dr. Z. persönlich und es werde auch sonst kein Hinweis auf das Vorhandensein eines kombinierten neuartigen Know-hows geliefert. Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz werde den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung zur

Zweifelhaftigkeit der betrieblichen Veranlassung des geltend gemachten Aufwandes im Einzelnen nichts entgegen gehalten und mit dem Vorbringen, "das in Frage stehende Wissen sei eben vorhanden (gewesen) und habe den in Form des getätigten Aufwandes nachgewiesenen wirtschaftlichen Wert dargestellt", werde die erst zu beweisende Tatsache vorweg genommen. Mangels tauglicher Gegenargumente sei als erwiesen anzunehmen, dass die F & A keinerlei Geschäftsaktivitäten entfaltet und daher auch nicht "Wissen" in irgendeiner Form zur Verfügung gestellt habe. Die an diese Gesellschaft geleisteten Zahlungen entbehrten daher jeglicher betrieblicher Veranlassung. Dass das Schicksal der im Jahr 1992 geleisteten Zahlungen nicht abschließend habe geklärt werden können, falle der Beschwerdeführerin im Hinblick auf die sie treffende erhöhte Mitwirkungspflicht zur Last. Dass "die Überweisungen an die L & H erst nach der Zwischenschaltung der F & A erfolgten", sei wirtschaftlich gesehen ebenso unverständlich und finde die Erklärung wieder darin, dass damit die Geldflüsse weiter verschleiert werden sollten. Diese Ansicht werde auch zwischenzeitig von der Beschwerdeführerin bestätigt, wenn im ergänzenden Berufungsschreiben vom 9. Oktober 1995 "plötzlich" von einer direkten Leistungsbeziehung zwischen ihr und T. die Rede sei und dieser die von der Beschwerdeführerin getätigten Lizenzzahlungen in seine Einkommensteuererklärung aufnehmen werde. Mit diesem Vorbringen habe sich die Beschwerdeführerin auch in Widerspruch zu ihrer Darstellung in der Berufung gesetzt, in der die "Umdeutung in eine direkte Leistungsbeziehung" in Abrede gestellt worden sei. Somit scheine auch die Argumentationslinie mit einem Auslandsbezug aufgegeben worden zu sein. Soweit sich die Beschwerdeführerin in ihrem Antrag auf Entscheidung über ihre Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz auf das von ihr vorgelegte Privatgutachten berufe, sei ihr entgegenzuhalten, dass aus diesem nicht der Schluss abzuleiten sei, dass T. als "Erfinder" und einziger Verfügungsberechtigter angesehen werden könne. Auch hätten mit dieser "gutachterlichen Sachverständigenauskunft" des Dipl. Ing. N. die Ausführungen des Umweltministeriums, wonach Autoshredderleichtmaterial weder besondere geruchshemmende Eigenschaften noch besonderes Rückhaltevermögen für Niederschlagswasser aufweise, nicht entkräftet werden können. Die Ausführungen seien nämlich in einer derartigen Allgemeinheit gehalten, dass sie nicht geeignet seien, zur Klärung des Sachverhaltes im Sinne der Beschwerdeführerin zu dienen. Auch ein inzwischen abgeschlossenes Patentverfahren, das im Übrigen ebenfalls auf Grund der Argumentation des Betriebsprüfers erst im Jahr 1996 eingeleitet worden sei, in dem aber lediglich bestätigt werde, dass zu diesem Thema noch kein Patent vorliege, könne am festgestellten und als erwiesen angenommenen Sachverhalt nichts ändern. Über die "Werthaltigkeit des Patentes" werde dadurch nichts ausgesagt; ebenso wenig "darüber, dass es aus dem Wissen des T. alleine oder in Verbindung mit Dr. Z. stammt, noch, dass es sich dabei um ein neuartiges Verfahren handelt, denn dass diese Form der Müllablagerung gängige Praxis darstellt, wurde bereits im September 1996 seitens des Umweltministeriums bestätigt". Nach dem festgestellten Sachverhalt sei davon auszugehen, dass es sich beim Lizenzvertrag, bei der Gesellschafterinformation sowie bei sämtlichen Verträgen zwischen der Beschwerdeführerin, ihres Geschäftsführers, ihrer Gesellschafter und den Sitzgesellschaften um Vereinbarungen handle, die zur Täuschung der Abgabenbehörden und zur Geltendmachung von Betriebsausgaben abgeschlossen worden seien. Gleiches gelte für den aufgefundenen Schriftverkehr, aus dem eindeutig hervorgehe, dass die beteiligten Parteien von Anfang an den Vorsatz gehabt hätten, nur zum Schein eine Geschäftsverbindung aufzubauen. Auf Grund der festgestellten Transaktionen und Sparbuchbehebungen stehe fest, dass die überwiesenen Beträge wieder in die Sphäre der Gesellschafter gelangt seien. Der vorliegende Sachverhalt lasse auch eine Umdeutung in eine direkte Leistungsbeziehung zwischen der Beschwerdeführerin und ihrem Geschäftsführer T. nicht zu. In der Begründung hielt die belangte Behörde abschließend fest, als Konsequenz in rechtlicher Hinsicht ergebe sich, da die betriebliche Veranlassung und Verwendung der vom Bankkonto der Beschwerdeführerin abgegangenen Beträge nicht gegeben sei, dass diese Beträge den Gesellschaftern der Beschwerdeführerin als verdeckte Gewinnausschüttung zugerechnet würden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat 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 auf aktenwidrigen Annahmen oder auf logisch unhaltbaren Schlüssen beruhen oder in einem mangelhaften Verfahren zu Stande gekommen sind. Tritt der Abgabepflichtige in der Lebenserfahrung widersprechende Beziehungen ein, muss er von Anbeginn dafür sorgen, dass er der Abgabenbehörde diese Beziehungen im Bedarfsfall vollständig aufhellen und dokumentieren kann (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Oktober 2001, 98/14/0014).

In der Beschwerde wird ausgeführt, die eigentliche Hauptfrage bilde im Beschwerdefall die von der belangten Behörde verweigerte "Unterstellung" einer direkten Leistungsbeziehung zwischen der Beschwerdeführerin und T. Damit rückt die Beschwerdeführerin von ihrer primär im Verwaltungsverfahren eingehaltenen Argumentationslinie ab, die Lizenzzahlungen beruhten auf indirekten Leistungsbeziehungen unter Einbeziehung ausländischer Gesellschaften und vor allem einer maßgebenden Leistungserbringung durch Dr. Z. Die im angefochtenen Bescheid eingehend dargestellten Überlegungen, wonach es sich bei den Gesellschaften F & A sowie L & H um so genannte Domizilgesellschaften gehandelt habe, deren Leistungserbringung ebenso vorgespiegelt worden sei, wie diejenige des Dr. Z., werden in der Beschwerde nicht mehr konkret bekämpft.

Zu diesem Vorbringen ist zu sagen, dass die behauptetermaßen tatsächliche (fremdübliche) Leistungsentlohnung des Gesellschafters und Geschäftsführers T. durch die strittigen Lizenzzahlungen vor allem bei dem gewählten Weg über ausländische Domizilgesellschaften (unter Mithilfe von Strohmännern) eine zweifelsfreie Dokumentation und Konkretisierung durch die Beschwerdeführerin erfordert hätte. Eine solche ist nicht erfolgt.

Noch in der Berufung wurde der Beitrag des Dr. Z. zum vorgeblich über die schweizerische Gesellschaft A & F verwerteten Know-how als wesentlich auch für die fremdübliche Gestaltung der Lizenzgebühren (und des späteren Optionsentgeltes) bezeichnet. Warum ohne die vor allem auf chemischem Gebiet als notwendig erachteten Leistungen des Dr. Z. der - erst 1990 in die Abfallbranche gekommene - Geschäftsführer T. bereits vor der Mitte 1991 erfolgten Gründung der Beschwerdeführerin über ein vom ihm entwickeltes Know-how verfügt hätte, das die strittigen Lizenzzahlungen in Millionenhöhe auch unter Fremdvergleichsgesichtspunkten gerechtfertigt hätte, wird auch in der Beschwerde nicht dargestellt.

Wenn die Beschwerde auf eine "Gesellschafterinformation" vom 15. Juli 1991 Bezug nimmt, ist darauf hinzuweisen, dass in diesem (erst im Berufungswege beigebrachten) Schriftstück nur unbestimmt davon die Rede ist, dass T. über "spezifisches Know-how im Bereich der Abfallwirtschaft" verfüge, das er sich vor der Unternehmensgründung angeeignet habe. Im "Gutachten" über die Lizenz vom 11. März 1992, das der Ersteller Dipl. Ing. H. in seiner niederschriftlichen Einvernahme vom 8. Juni 1995 im Übrigen eher nur als "Fachmeinung" bezeichnet wissen wollte, ist zwar u. a. davon die Rede, dass die Abdeckung von Deponieflächen mit Autoshredderleichtmaterial "als einfache aber sinnvolle, innovative Lösungsmöglichkeit für das Problem der Geruchsemission bei der Abfalldeponierung" zu werten sei, ohne aber lizenzwürdige Leistungen des T. auch nur konkret zu nennen. Dasselbe gilt für die im Rahmen des Antrages auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beigebrachte "Gutachterliche Sachverständigenauskunft" des Dipl. Ing. N. vom 18. April 1997, die sich allgemein mit der zeitlichen Entwicklung der Abfallwirtschaft sowie der Behandlung und Verwertung von Shreddermaterial beschäftigt und auch die Vorteilhaftigkeit der Nutzung von Shredderabfall als Zwischenabdeckung und für Zwischenschichten in Mülldeponien untersucht. In dieser Auskunft wird zwar u.a. ausgeführt, dass die Zwischenabdeckung mit Shredderabfall auf die spezifischen Erfahrungen und das entwickelte Know-how der Beschwerdeführerin in Verbindung mit dem Deponiebetreiber in F. seit dem Jahr 1992 zurückzuführen sei, ein bereits bei Gründung der Beschwerdeführerin im Jahr 1991 allenfalls vorhandenes, selbständig von T. entwickeltes und über die strittigen Lizenzzahlungen verwertbares Know-how wird aber nicht aufgezeigt. Für ein solches bereits 1991 bzw. bei Abschluss des Lizenzvertrages im März 1992 bestehendes Know-how bietet sich auch aus der von der Beschwerdeführerin am 20. Mai 1996 erfolgten Patentanmeldung für ein "Verfahren zur Lagerung von Shredderabfall in Mülldeponien" kein Anhaltspunkt.

Im Ergebnis kann somit die Beweiswürdigung im angefochtenen Bescheid, wonach den formell an die F& A geleisteten "Lizenzzahlungen" die betriebliche Veranlassung (auch in Form einer direkten Leistungsbeziehung zu T.) abgesprochen wurde, nicht als unschlüssig erkannt werden. Der in der Beschwerde in eventu geltend gemachten Rechtsverletzung dahingehend, dass allenfalls die Übertragung des Know-hows von T. an die Beschwerdeführerin als Einlage gemäß § 8 KStG zu werten gewesen wäre und deshalb die "Lizenzzahlungen" als Einlagenrückgewähr und nicht als verdeckte Gewinnausschüttungen anzusehen seien, kann schon wegen des fehlenden Nachweises für ein solches einlagefähiges Know-how nicht gefolgt werden (abgesehen davon, dass eine Qualifikation der Lizenzzahlungen als Einlagenrückgewähr nicht die in der Beschwerde angestrebte niedrigere Festsetzung der Körperschaftsteuer durch Anerkennung der Lizenzzahlungen als Betriebsausgaben bewirkte).

Wenn die Beschwerde vorbringt, die belangte Behörde habe zu Unrecht angenommen, dass nicht nur die Lizenzzahlungen des Jahres 1993, sondern auch des Jahres 1992 an T. zugeflossen seien, setzt sie sich offensichtlich

auch in Widerspruch zu ihrer in der Beschwerde verfolgten Betrachtungsweise der Qualifikation der strittigen Lizenzzahlungen als direktes Leistungsentgelt für T. Im Übrigen lässt sich aus diesem Vorbringen für eine Rechtsverletzung durch die den Gegenstand des angefochtenen Bescheides bildenden Körperschaftsteuervorschreibungen nichts gewinnen. Für die Höhe der diesen Steuervorschreibungen zu Grunde liegenden Bemessungsgrundlagen ist nur der Betriebsausgabencharakter der strittigen Lizenzzahlungen maßgebend, nicht aber die Frage, wem diese allenfalls als verdeckte Gewinnausschüttungen zugerechnet werden (eine in der Begründung des Körperschaftsteuerbescheides diesbezüglich angesprochene Beurteilung entfaltet auch keine Bindungswirkung betreffend Bescheide über die Haftung für Kapitalertragsteuer oder die Einkommensteuer der Gesellschafter). Die in der Beschwerde vorgetragene Bestreitung des Zuflusses der Lizenzzahlungen 1992 an T. mit der - nach der Aktenlage ohnedies auch offenbar erstmals - herangezogenen Begründung, mit diesen Lizenzzahlungen habe die maltesische Gesellschaft L & H ein Darlehen an eine mit Bosnienexporten befasste C. GmbH finanziert (in der Berufung ist beispielsweise noch von einer Finanzierung der Kaufpreisansprüche des Dr. Z. durch die Lizenzzahlungen des Jahres 1992 die Rede), kann damit schon deshalb dahingestellt werden, zumal auch mit diesem Vorbringen eine betriebliche Veranlassung der in Rede stehenden Lizenzzahlungen nicht dargetan wird.

Die Beschwerde, die insgesamt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzeigt, war somit gemäß§ 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 30. Jänner 2003

Schlagworte

Sachverhalt Beweiswürdigung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:1998150093.X00

Im RIS seit

05.05.2003

Zuletzt aktualisiert am

20.04.2012

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at