

TE Vwgh Erkenntnis 2002/11/25 97/14/0028

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 25.11.2002

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §119 Abs1;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und den Senatspräsidenten Dr. Karger sowie die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde der R-Gesellschaft mbH in Wien, vertreten durch Dr. Walter Riedl, Dr. Peter Ringhofer, Dr. Martin Riedl und Dr. Georg Riedl, Rechtsanwälte in 1010 Wien, Franz Josefs Kai 5, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat I, vom 30. Dezember 1996, 12/38/3-BK/Hi-1996, betreffend ua Körperschaftsteuer für die Jahre 1987 bis 1989, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Die Beschwerdeführerin betreibt in Form einer GmbH neben einigen Hotels eine Restaurantkette, in der vor allem Geflügel serviert wird. Die Beteiligungsverhältnisse wurden in den Streitjahren insgesamt fünfmal unter Anwendung des StruktVG durch Einbringungen und Verschmelzungen bzw durch Verkäufe von Anteilen geändert, sodass am Ende der Streitjahre völlig andere Beteiligungsverhältnisse als zu deren Beginn bestanden.

Anlässlich der für die Streitjahre durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer fest, die Beschwerdeführerin sei seit dem Jahr 1986 Alleinaktionärin einer ihre Firma tragende Holding in der Schweiz (idF nur: Holding), die wiederum Alleinaktionärin der S AG sei. Bei der S AG handle es sich um eine Domizilgesellschaft ohne eigene Mitarbeiter, die den gleichen Sitz und die gleiche Telefon- und Faxnummer wie die Holding habe. Betriebsgegenstand der S AG sei der weltweite Handel mit Nahrungsmitteln aller Art sowie der internationale Preisvergleich beim Geflügeleinkauf. In den Streitjahren habe die S AG nur mehr Provisionen für die Vermittlung von Geflügellieferungen österreichischer Großhändler (hinsichtlich der Gestionen dieser Großhändler wird auf die hg

Erkenntnisse vom 31. Mai 2000, 97/13/0039, vom 27. Februar 2001, 98/13/0113, vom 25. September 2001, 95/14/0098, und vom 24. September 2002, 2000/16/0737, verwiesen) an die Beschwerdeführerin erzielt. Es gebe keine Provisionsverträge, sondern nur so genannte Lieferkontrakte, die jedoch nicht von der S AG, sondern von der Beschwerdeführerin an ihrem Sitz mit den österreichischen Großhändlern ausgehandelt worden seien. Nach völliger Änderung der Beteiligungsverhältnisse an der Beschwerdeführerin seien die Lieferkontrakte ohne schriftliche Kündigung aufgelöst worden. An den Geflügellieferungen habe sich trotz Kündigung der Lieferkontrakte nichts geändert. Der Prüfer vertrat die Ansicht, die S AG habe keine Geflügellieferungen vermittelt. Der einzige Zweck der S AG habe darin bestanden, einen Teil der von der Beschwerdeführerin erzielten Gewinne als überhöhten Wareneinsatz in die Schweiz zu verlagern.

Das Finanzamt folgte den Ausführungen des Prüfers und erließ dementsprechende Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für die Streitjahre.

Mit Berufung wandte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen ein, die S AG dürfe als Domizilgesellschaft zwar keine wirtschaftliche Tätigkeit in der Schweiz ausüben, was eine Tätigkeit im "Ausland" jedoch nicht ausschließe. Von der am 6. Dezember 1989 liquidierten S AG sei auf Grund der in den Streitjahren aus der Vermittlung von Geflügellieferungen österreichischer Großhändler erzielten Provisionen eine Ertragsteuer von rund 56.000 SFR entrichtet worden. Es gehe daher nicht an, ihren Gewinnen die von den österreichischen Großhändlern an die S AG bezahlten Provisionen hinzuzurechnen, weil damit diese Provisionen sowohl in der Schweiz als auch in Österreich besteuert würden. Aus der Tatsache, dass die S AG nur mehr Provisionen für die Vermittlung von Geflügellieferungen zwischen ihr und den österreichischen Großhändlern erzielt habe, könne nicht geschlossen werden, die S AG sei nur zwecks Gewinnverlagerung gegründet worden. Die nicht als Domizilgesellschaft gegründete S AG bestehe bereits seit dem Jahr 1962 und habe stets Waren aller Art, darunter auch Geflügel für die Beschwerdeführerin vermittelt. Wegen der Verschlechterung der wirtschaftlichen Lage der Holding sei die Geschäftstätigkeit der S AG ab dem Jahr 1980 reduziert und diese im Jahr 1983 in eine Domizilgesellschaft, die nur mehr die in Rede stehenden Geflügellieferungen vermittelt habe, umgewandelt worden. Keinesfalls habe die S AG dazu gedient, Gewinne in die Schweiz zu verlagern. Da sie durch die neuen Beteiligungsverhältnisse zum Tochterunternehmen eines größeren Gastronomiekonzerns geworden sei, der eine gemeinsame Einkaufspolitik betreibe und durch seine Marktstellung auch günstigere Einkaufspreise erhalte, sei nach Auslaufen der Lieferkontrakte auf die Vermittlungstätigkeit der S AG verzichtet worden. Die Ansicht des Prüfers, die S AG habe nur dazu gedient, einen Teil der von ihr erzielten Gewinne als überhöhten Wareneinsatz in die Schweiz zu verlagern, sei weder durch Berechnungen noch durch Beweise belegt. Der Prüfer habe auch nicht dargelegt, worin er die Verwirklichung des Missbrauchstatbestandes oder eines andern Hinzurechnungsgrundes erblickt habe.

In seiner Stellungnahme zur Berufung führte der Prüfer zunächst aus, ob die S AG in früheren Jahren operativ tätig gewesen sei, habe er mangels Relevanz nicht ermittelt. Er habe auch nicht behauptet, die S AG sei nur zwecks Gewinnverlagerung gegründet worden. Lediglich für die Streitjahre habe er die Ansicht vertreten, die S AG habe keine Geflügellieferungen vermittelt. Die Beschwerdeführerin biete nach wie vor keine Beweise an, aus denen ersichtlich wäre, welche Leistungen die S AG erbracht habe. Da bei Auslandsbeziehungen eine erhöhte Mitwirkungspflicht bestehe, wäre es Sache der Beschwerdeführerin gewesen, ihre Behauptung, die S AG habe Geflügellieferungen vermittelt, unter Beweis zu stellen, wodurch die von der Beschwerdeführerin behauptete doppelte Besteuerung der in Rede stehenden Provisionen hätte vermieden werden können. In Würdigung des festgestellten Sachverhaltes sei er daher unter Anwendung des § 21 BAO zu dem Schluss gelangt, die Provisionen stellten in Wirklichkeit der Beschwerdeführerin gewährte Preisnachlässe dar, um die die erklärten Gewinne zu erhöhen seien.

In ihrer Replik zur Stellungnahme des Prüfers wiederholte die Beschwerdeführerin ihr bisheriges Vorbringen und behauptete, eine Wirtschaftstreuhandgesellschaft habe die bei der S AG angefallenen administrativen Arbeiten besorgt. Die Lieferkontrakte seien vom Verwaltungsrat der S AG unterfertigt worden.

Auf Ersuchen der belangten Behörde legte die Beschwerdeführerin Bilanzen und Prüfberichte der S AG für die Jahre 1984 bis 1990 vor, in denen ausgeführt wird, der S AG seien Provisionen aus der Vermittlung von Geflügellieferungen an die Beschwerdeführerin zugeflossen.

Im nunmehr angefochtenen Bescheid stellte die belangte Behörde zunächst fest, es gäbe keine Hinweise für eine operative Tätigkeit der S AG in den Streitjahren. Die einzige in der Schweiz für die S AG tätige Person sei deren Verwaltungsrat gewesen, der diese Funktion für weitere 76 Domizilgesellschaften ausgeübt habe.

Die belangte Behörde gelangte sodann unter Würdigung des im Wesentlichen unbestrittenen Sachverhaltes zur Ansicht, die zwischen der S AG und den österreichischen Großhändlern behaupteten wirtschaftlichen Beziehungen hätten niemals bestanden. Vielmehr wäre nur zum Schein behauptet worden, die S AG habe gegen Provisionen Geflügellieferungen vermittelt, um so einen Teil der von der Beschwerdeführerin erzielten Gewinne der im Vergleich zur Schweiz bedeutend höheren inländischen Besteuerung zu entziehen. Die belangte Behörde wies insbesondere darauf hin, dass nach den Feststellungen des Prüfers alle Vereinbarungen zwischen den österreichischen Großhändlern und der S AG von der Beschwerdeführerin an ihrem Sitz ausgehandelt worden seien. Die S AG sei eine 100 %ige Enkelin der Beschwerdeführerin, die den Eindruck erwecke, ihr einziger Zweck habe darin bestanden, Leistungen vorzutäuschen, um so Gewinne der Großmutter verlagern zu können. Die S AG habe jedenfalls in den Streitjahren das Bild eines rechtlichen Konstrukts, das gemeinhin als "Briefkastenfirma" bezeichnet werde, geboten. Die Beschwerdeführerin habe auch keine Unterlagen vorgelegt, aus denen auf wirtschaftliche Aktivitäten der S AG geschlossen werden könnte. Selbst unter der Annahme, die zwischen der S AG und den österreichischen Großhändlern behaupteten wirtschaftlichen Beziehungen hätten tatsächlich bestanden, könne mit Ausnahme der mit einer schweizerischen Domizilgesellschaft verbundenen Steuerersparnis kein wirtschaftlicher Grund gefunden werden, den Einkauf von Geflügel bei österreichischen Großhändlern über eine schweizerische AG abzuwickeln, die eine 100 %ige Enkelin des österreichischen Einkäufers sei. Diesfalls läge ein Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes vor, was dazu führen würde, die Provisionen als der Beschwerdeführerin zugeflossen anzusehen. Aus dem Gesamtbild der Verhältnisse ergebe sich, dass mit den österreichischen Großhändlern Rabatte vereinbart worden seien, die zum Schein als Provisionen von den österreichischen Großhändlern an die S AG bezahlt worden seien. Da nach den §§ 21 und 22 BAO der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend sei, sei nicht von an die S AG bezahlten Provisionen, sondern von Preisnachlässen an die Beschwerdeführerin auszugehen, was ihren Wareneinsatz verringernd die hierfür geltend gemachten Betriebsausgaben dementsprechend kürze.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Die Beschwerdeführerin rügt zunächst, die Abgabenbehörde habe nicht ermittelt, zu welchem Zweck die S AG im Jahr 1962 gegründet worden sei. Hätte die Abgabenbehörde die dementsprechenden Ermittlungen durchgeführt, wäre hervorgekommen, dass die S AG früher sehr wohl operativ tätig gewesen sei, wobei die von ihr ausgeübte Tätigkeit für die Holding von großer Wichtigkeit gewesen sei. Der von der belangten Behörde gezogene Schluss, die S AG erwecke den Eindruck, ihr einziger Zweck habe darin bestanden, Leistungen vorzutäuschen, um so Gewinne der Großmutter verlagern zu können, die S AG habe daher das Bild eines rechtlichen Konstrukts, das gemeinhin als "Briefkastenfirma" bezeichnet werde, geboten, könne in Anbetracht der im Administrativverfahren mehrmals dargestellten Genesis der S AG nur als Irrtum angesehen werden. Es gehe nicht an, "auf eine Momentaufnahme im Zeitpunkt des Prüfungszeitraumes abzustellen", und daraus abgabenrechtlich relevante Schlüsse zu ziehen.

Mit diesen Ausführungen zeigt die Beschwerdeführerin keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Wie bereits der Prüfer in seiner Stellungnahme zur Berufung zu Recht ausgeführt hat, ist es irrelevant, ob die S AG in früheren Jahren operativ tätig gewesen ist. Da der Gewinn der Beschwerdeführerin jeweils für ein Kalenderjahr festzustellen ist (Abschnittsbesteuerung), sind nur die Verhältnisse der zu entscheidenden Jahre der Besteuerung zu Grunde zu legen. Wie die belangte Behörde im Einklang mit der Aktenlage ausgeführt hat, habe die S AG in den Streitjahren das Bild eines rechtlichen Konstrukts, das gemeinhin als "Briefkastenfirma" bezeichnet werde, geboten. Die Beschwerdeführerin stellt nicht in Abrede, dass die S AG in den Streitjahren eine Domizilgesellschaft ohne eigene Mitarbeiter gewesen ist, die als ihre 100 %ige Enkelin nur mehr - ohne dass entsprechende Leistungen erbracht worden sind - Provisionen vereinnahmt hat. Der belangten Behörde kann daher nicht entgegengetreten werden, wenn sie zu dem Schluss gelangt ist, die S AG erwecke den Eindruck, ihr einziger Zweck habe in den Streitjahren darin bestanden, Leistungen vorzutäuschen, um so Gewinne der Großmutter verlagern zu können, zumal die ausgehandelten Lieferkontrakte nach völliger Änderung der Beteiligungsverhältnisse an der Beschwerdeführerin formlos aufgelöst wurden und die S AG liquidiert worden ist. Unverständlich erscheint in diesem Zusammenhang, dass die S AG auf den ihr nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin zustehenden Provisionsanspruch gegenüber den Geflügelgroßhändlern ohne weiteres verzichtet hat.

Die Beschwerdeführerin bekämpft die Beweismwürdigung der belangten Behörde, wobei sie im Wesentlichen behauptet, die belangte Behörde habe nicht dargestellt, auf Grund welcher Beweisergebnisse sie zu dem Schluss

gelangt sei, die an den Geflügellieferungen beteiligten Vertragspartner hätten bewusst einem Dritten gegenüber den Anschein eines von ihnen nicht gewollten Rechtsgeschäftes (Scheingeschäft gemäß § 23 BAO) hervorgerufen. Abgesehen davon, dass den Vertragspartnern der so erforderliche dolus gefehlt habe, seien die langjährigen, wirtschaftlich bedingten Geschäftsbeziehungen zwischen ihr und der S AG aufrecht erhalten worden.

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. In den Fällen, in denen die belangte Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung zu ihrer Erledigung gelangt, obliegt dem Verwaltungsgerichtshof die Prüfung, ob die Tatsachenfeststellungen auf aktenwidrigen Annahmen beruhen oder in einem mangelhaften Verfahren zu Stande gekommen sind oder gegen die Denkgesetze oder das allgemeine menschliche Erfahrungsgut verstoßen (vgl beispielsweise das bereits zitierte hg Erkenntnis vom 25. September 2001, 95/14/0098).

Abgesehen davon, dass die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid auf die §§ 21 und 22 BAO, im Ergebnis jedoch nicht auf § 23 leg cit gestützt hat, durfte sie bei dem von der S AG zu Recht erweckten Eindruck, ihr einziger Zweck habe in den Streitjahren darin bestanden, Leistungen vorzutäuschen, um so Gewinne der Großmutter verlagern zu können, unter Berücksichtigung der Umstände, dass die Beschwerdeführerein keine Unterlagen vorgelegt hat, aus denen Leistungen der S AG in Ansehung der Geflügellieferungen österreichischer Großhändler ersichtlich wären, vielmehr alle Lieferkontrakte nicht von der S AG, sondern von der Beschwerdeführerin an ihrem Sitz mit den österreichischen Großhändlern ausgehandelt worden sind, dass nach völliger Änderung der Beteiligungsverhältnisse an der Beschwerdeführerin die Lieferkontrakte formlos aufgelöst worden sind, wobei sich an den Geflügellieferungen nichts geändert hat, und dass von der Beschwerdeführerin auch kein wirtschaftlicher Grund genannt worden ist, weswegen der Einkauf von Geflügel bei österreichischen Großhändlern für ein österreichisches Unternehmen über eine schweizerische AG gegen Zahlung von Provisionen abgewickelt werden sollte, wobei es sich bei der schweizerischen AG um eine 100 %ige Enkelin der Beschwerdeführerin gehandelt hat, unbedenklich zu dem Schluss gelangen, die Beschwerdeführerin habe mit den österreichischen Großhändlern Rabatte vereinbart, die unter dem Titel Provisionen von den österreichischen Großhändlern an die S AG bezahlt worden seien.

Die Rüge, die Abgabenbehörde habe den Sachverhalt nicht ausreichend ermittelt, ist unberechtigt. Der von der belangten Behörde ihrer Entscheidung zu Grunde gelegte Sachverhalt beruht im Wesentlichen auf den Feststellungen des Prüfers und den Ausführungen der Beschwerdeführerin. In Fällen, in denen der steuerlich bedeutsame Sachverhalt seine Wurzeln im Ausland hat, ist eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen gegeben. Im besonderen Maß gilt dies in Fällen, in denen wie etwa von den schweizerischen Behörden eine Rechtshilfe in Abgabensachen nicht entsprechend geleistet wird. Es wäre daher an der Beschwerdeführerin gelegen darzutun, welche Leistungen ihre 100 %ige schweizerischen Enkelin in Ansehung der Geflügellieferungen österreichischer Großhändler erbracht hat. Wer wie die Beschwerdeführerin der Lebenserfahrung widersprechende Behauptungen aufstellt, ist verpflichtet, diesbezüglich Beweise zu erbringen.

Die von der Beschwerdeführerin behauptete Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides liegt somit im Hinblick auf die von der belangten Behörde angenommene Gewinnverlagerung nicht vor.

Bei der gegebenen Sach- und Rechtslage mag es dahingestellt bleiben, ob die belangte Behörde der Beschwerdeführerin die Ergebnisse der bei den österreichischen Großhändlern durchgeführten Ermittlungen zur Gänze oder nur teilweise zur Kenntnis gebracht hat. Gleichfalls nicht von Relevanz ist die Frage, welcher Organwarter der Beschwerdeführerin die Lieferkontrakte mit den österreichischen Großhändlern ausgehandelt hat.

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

Die Entscheidung über den Aufwandsatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

Wien, am 25. November 2002

Schlagworte

Verwaltungsrecht Internationales Rechtsbeziehungen zum Ausland VwRallg12

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1997140028.X00

Im RIS seit

18.03.2003

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at