

TE Vwgh Erkenntnis 2002/5/16 2000/13/0100

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 16.05.2002

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §212a Abs2 lit a;

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 MMag. Sellner, über die Beschwerde der K Film- und FernsehproduktionsgesmbH in Wien, vertreten durch Dr. Robert Hyrohs, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Kärntner Straße 37, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 26. April 2000, Zl. RV6-07/00, betreffend Aussetzung der Einhebung, 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

Gegen die im Anschluss an eine abgabenbehördliche Prüfung ergangenen Bescheide betreffend Körperschaft- und Kapitalertragsteuer 1994 hat die beschwerdeführende GmbH Berufung erhoben und zugleich einen Antrag gemäß § 212a BAO auf Aussetzung der Einhebung der strittigen Kapitalertragsteuer gestellt. Die vom Finanzamt festgestellten verdeckten Gewinnausschüttungen in Höhe von 7,684.437,18 S lägen nicht vor. Die Beschwerdeführerin sei mit Gesellschaftsvertrag vom 2. Juni 1993 gegründet worden und habe, anders als vom Prüfer unterstellt, nicht den Zweck verfolgt, das zu diesem Zeitpunkt noch nicht insolvente (die Konkursanmeldung sei erst im März 1996 erfolgt) Einzelunternehmen des Heinz L. aufzufangen. Vielmehr sei es darum gegangen, eine "echte" Film- und Fernsehproduktionsgesellschaft für Fernsehserien, Werbe- und Freizeitfilme zu gründen. Folgende mit Heinz L. getroffenen Vereinbarungen seien zu Unrecht als verdeckte Gewinnausschüttungen gewertet worden:

1. Verrechnungskonto Heinz L.

Der Prüfer habe dazu die Feststellung getroffen, mit 7. Juni 1994 habe die Beschwerdeführerin den Bankkredit des Heinz

L. in Höhe von 4,067.407 S übernommen (und sein Verrechnungskonto entsprechend belastet). Durch die laufende Leistungsverrechnung mit den Kamerateams des Heinz L. könne der offene Restsaldo des Verrechnungskontos jedoch

innerhalb von zwei Jahren abgedeckt werden, sodass für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung keine Veranlassung bestehe.

2. Geleistete Anzahlungen (für den übertragenen Kundenstock)

Im Abtretungsvertrag vom 15. Jänner 1995 sei für die Übertragung des Kundenstockes (Firmenwert) durch Heinz L. an die Beschwerdeführerin ein Betrag von 2,7 Mio. S angesetzt worden. Der Prüfer habe demgegenüber ohne Einholung eines Sachverständigengutachtens nur einen Firmenwert von 360.000 S anerkannt und im darüber hinausgehenden Betrag der Anzahlung von 1,250.000 S eine verdeckte Gewinnausschüttung erblickt. Die Wertermittlung der Abgabenbehörde entspreche nicht den üblichen Bewertungsmethoden, sei willkürlich und könne daher nicht akzeptiert werden.

3. Produktionskosten des Filmprojektes H.

Der Prüfer habe die an Heinz L. geleisteten Anschaffungskosten für die Filme ausgebucht und als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt. Es stehe der Abgabenbehörde jedoch nicht zu, die künstlerische und wirtschaftliche Wertigkeit des Filmprojektes zu beurteilen. Es liege ein objektiv messbarer und jedem Fremdvergleich standhaltender Leistungsaustausch vor.

Heinz L. sei an der beschwerdeführenden GmbH weder beteiligt noch bei ihr angestellt. "Alleininhaberin der Gewerbeberechtigung für Filmproduktionen" sei Katharina L. (die Tochter des Heinz L.).

In seiner Stellungnahme vom 27. April 1997 entgegnete der Prüfer den einzelnen Punkten:

1. Die beschwerdeführende GmbH habe den Bankkredit des Heinz

L. in Höhe von 4,067.407 S per 7. Juni 1994 übernommen. Nach den Angaben der Beschwerdeführerin sei mündlich vereinbart worden, dass Heinz L. dieses Darlehen "abarbeitet". Ein derartiges Vorgehen sei in keiner Weise fremdüblich und stelle keine Rückzahlungsvereinbarung dar. Zum 31. Jänner 1996 sei eine Abdeckung nicht absehbar gewesen. Auch sei das Darlehen nicht verzinst worden. Es läge eine Vorteilsgewährung an einen nahen Verwandten eines Gesellschafters der beschwerdeführenden GmbH vor.

2. Im rückwirkend abgeschlossenen Vertrag werde der Abtretungspreis mit 15 % des durchschnittlichen Jahresumsatzes von 18 Mio. S festgelegt. Tatsächlich hätten die Umsätze des Jahres 1994 lediglich 7,188.000 S und die Gewinne ca. 5 % des Umsatzes betragen. Unterlagen über den im Abtretungsvertrag vereinbarten Preis gebe es nicht. Da aus verfahrensökonomischen Gründen kein Sachverständigengutachten herangezogen worden sei, habe der Wert des Kundenstockes geschätzt werden müssen, wobei ein Betrag in Höhe von 5 % des Umsatzes (somit 360.000 S) für die übertragene Gewinnaussicht jedenfalls als ausreichend erscheine. Darüber hinaus sei der Abtretungsvertrag rückwirkend geschlossen worden und in dieser Form keineswegs fremdüblich. Der Wert des unkörperlichen Wirtschaftsgutes habe sich durch diesen Anschaffungsvorgang "nicht echt im Sinne des § 4 Abs. 1 vorletzter Satz EStG" nach außen manifestiert. Es liege ein überhöhtes, durch das Naheverhältnis der Alleingesellschafterin zu ihrem Vater Heinz

L. veranlasstes, Entgelt vor.

3. Die im Frühjahr 1993 gedrehten Pilotfilme hätten bis dato nicht verkauft werden können. Sie seien laut Angaben der Beschwerdeführerin mehreren Fernsehanstalten vergeblich angeboten worden. Für die bereits 1993 unverkäuflichen Filme sei eine auf 31. Dezember 1994 rückdatierte Rechnung über brutto 2,1 Mio. S ausgestellt worden, welche jedoch in der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 1994 noch keine Berücksichtigung gefunden habe, sondern erst in der am 4. März 1996 abgegebenen Umsatzsteuerjahreserklärung für 1994. Außer einer Gefälligkeitsbestätigung des Otto R. hätten keine Unterlagen über die Ermittlung des Wertes der Filme vorgelegt werden können. Da sich bereits 1993 die Unverkäuflichkeit gezeigt habe, könne davon ausgegangen werden, dass ein fremder Dritter nicht bereit gewesen wäre, die Filme um diesen Preis zu kaufen. Die im Jahr 1996 erfolgte Verrechnung stelle eine auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage basierende Vermögensverschiebung zugunsten des insolventen Vaters der Alleingesellschafterin dar.

In ihrer Gegenäußerung vom 14. Oktober 1997 brachte die Beschwerdeführerin vor, der streitgegenständliche Kredit sei von ihr selbst aufgenommen worden. Heinz L. habe lediglich eine Haftungserklärung abgegeben. Der Firmenwert müsse durch ein Sachverständigengutachten geklärt werden. Für die Produktionskosten des Filmes H. seien genaue

Kalkulationsgrundlagen vorgelegt worden. Ob die Filme verkäuflich oder unverkäuflich gewesen seien, könne vom Prüfer nicht beurteilt werden. Jedenfalls habe die bei Heinz L. stattgefundene abgabenbehördliche Prüfung zu keiner Beanstandung der in diesem Zusammenhang angefallenen Ausgaben geführt.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung. Darin wurde zu den einzelnen Streitpunkten im Wesentlichen ausgeführt:

1. Die Kreditverpflichtung des Heinz L. sei auf die Beschwerdeführerin umgeschuldet und als Forderung der GmbH gegenüber Heinz L. auf einem Verrechnungskonto gebucht worden. Hinsichtlich Rückzahlungsmodalitäten und Laufzeit gebe es keine einem Fremdvergleich standhaltende Vereinbarungen. Ein angeblich mündlich vereinbartes "Abarbeiten" des Darlehens stelle keine nachvollziehbare Rückzahlungsvereinbarung dar. Hinsichtlich Verzinsung nach marktüblichen Kriterien, Sicherheitsleistung, Höhe der Tilgungsraten, Kontenausgleich und Fälligkeit der Zinsen seien keinerlei Vereinbarungen getroffen worden. Derartiges sei zwischen Fremden nicht denkbar. Da darüber hinaus bereits bei Entstehung des aktiven Verrechnungskontos (der Darlehenshingabe) festgestanden sei, dass Heinz L. aufgrund seiner Illiquidität nicht im Stande sein werde, das Verrechnungskonto abzudecken, sei diese nicht werthaltige Forderung auszubuchen und als Vorteil für den Vater der Gesellschafterin außerhalb einer offenen Ausschüttung zu werten. Das Berufungsvorbringen, der strittige Kredit sei alleine der Beschwerdeführerin eingeräumt worden, treffe zu; wäre dem nicht so, hätte der Kredit im Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin gar nicht erfasst werden dürfen. Es liege im Wesen der Umschuldung, dass der Neuverpflichtete als Kreditaufnehmer aufscheine.

2. Die Ermittlung des Firmenwertes durch den Prüfer erweise sich als schlüssig und nachvollziehbar. Die Beschwerdeführerin sei jeglichen Nachweis des "richtigen" Firmenwertes schuldig geblieben. Ein Sachverständigengutachten werde von der Beschwerdeführerin zwar eingemahnt, sei bislang aber nicht beigebracht worden.

3. Laut Rechnung vom 31. Dezember 1994 habe die Beschwerdeführerin zwei Pilotfilme vom Einzelunternehmen des Heinz

L. um 2,1 Mio. S brutto gekauft. Es treffe nicht zu, dass sich der Prüfer die künstlerische und wirtschaftliche Bewertung der Filme angemaßt habe. Die fehlende Fremdüblichkeit des strittigen Kaufes beruhe auf der vom Prüfer festgestellten Unverkäuflichkeit der Filme. Dieser Beurteilung stehe auch nicht entgegen, dass der Anfall entsprechender Produktionskosten im Rahmen des Einzelunternehmens des Heinz L. vom Prüfer nicht bestritten worden sei.

Die Beschwerdeführerin beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und zugleich die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung. Unter Bezugnahme auf einen Bescheid, mit dem der Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt worden war, beantragte die Beschwerdeführerin in einer weiteren Eingabe im Hinblick auf die nunmehr wiederum unerledigte Berufung betreffend Vorschreibung von Kapitalertragsteuer neuerlich die Aussetzung deren Einhebung gemäß § 212a BAO.

Das Finanzamt entsprach dem Aussetzungsantrag mit der Begründung nicht, nach den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung, denen die Beschwerdeführerin in der Folge nichts entgegengesetzt habe, sei die Berufung als wenig erfolgversprechend zu beurteilen und die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 2 lit. a BAO nicht zu bewilligen.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung, die sie wie folgt begründete:

"Da eine Entscheidung über die eingebrachte Berufung und eine mündliche Berufungsverhandlung bis heute noch nicht stattgefunden hat, kann über den Ausgang der Berufung und Beurteilung der Wertansätze seitens des da. Referates keine Aussage getroffen werden. Aus diesem Grund stellen wir den Antrag, den Bescheid ersatzlos aufzuheben und dem Aussetzungsantrag bis zur Entscheidung über die Berufung Folge zu leisten."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. September 1999 wies das Finanzamt die Berufung in Angelegenheit der Abgabenaussetzung als unbegründet ab. Die Beschwerdeführerin sei der ausführlich begründeten in der Sache ergangenen Berufungsvorentscheidung nicht entgegen getreten. Mangels anderer oder weiterer Entscheidungsgrundlagen könne davon ausgegangen werden, dass die Berufung auch in der zweiten Instanz erfolglos bleiben werde.

Die Beschwerdeführerin beantragte die Entscheidung über die Berufung betreffend Aussetzung der strittigen Kapitalertragsteuer durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Über die am 10. Dezember 1996 eingebrachte

Berufung (in Angelegenheit der verdeckten Gewinnausschüttungen) sei bis dato keine Entscheidung erfolgt, weshalb angeregt werde, "über beide gestellten Anträge in einer gemeinsamen Berufungsverhandlung bei der Finanzlandesdirektion zu entscheiden".

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung betreffend Aussetzung der Abgabeneinhebung als unbegründet ab. Die Berufungseinwendungen gegen die Vorschreibung von Kapitalertragsteuer seien in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes schlüssig widerlegt worden, weshalb die Berufung nach der Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheine. Da es nicht Aufgabe des Aussetzungsverfahrens sei, die Berufungsentscheidung vorweg zu nehmen, seien allfällige Ergebnisse einer mündlichen Berufungsverhandlung in dem streitgegenständlichen Verfahren nicht zu berücksichtigen.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Gemäß § 212a BAO Abs. 2 lit. a BAO ist die Aussetzung der Einhebung im Sinne des § 212a Abs. 1 BAO nicht zu bewilligen, insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint.

Die Beschwerde bringt (zu Streitpunkt 1) vor, das durch die Beschwerdeführerin neu begründete Kreditverhältnis hätte nicht der Abdeckung des von Heinz L. aufgenommenen Kredites gedient. Vielmehr sei der bestehende Kredit des Heinz L. in der Höhe von 4.067.407,13 S durch Verwertung von Sicherheiten, die seinerzeit von ihm gestellt worden seien, zur Gänze abgedeckt worden.

Ein derartiges Vorbringen wurde im Verwaltungsverfahren nicht erstattet. In ihrer Berufung und den weiteren Schriftsätzen hat die Beschwerdeführerin das Fehlen einer verdeckten Gewinnausschüttung damit begründet, der offene Saldo werde durch künftig zu erbringende Leistungen des Heinz L. innerhalb von zwei Jahren abgedeckt werden können. Zur Untermauerung dieses Vorbringens wurde in der Berufung folgende Rechnung angestellt:

"Saldo	4,067.000,--	
Eingangsrechnung für erfolgte Leistungen	-	
	8,966.000,--	
Durchgeführte Zahlungen	+	10,984.600,--
Eingangsrechnung H.	-	2,100.000,--
Firmenwertübertragung	-	1,700.000,--
Umsatzsteuer	+	450.000,--
Diverses	+	32.400,--
Stand 31.12.1994		2,768.000,--"

Diese Darstellung geht zum einen selbst von einer Forderung der Beschwerdeführerin gegenüber Heinz L. in Höhe der strittigen Kreditübernahme von rd. 4.067.000 S aus, zum anderen blieb die ausdrückliche Feststellung in der Berufungsvorentscheidung, die Beschwerdeführerin habe die Kreditverpflichtung des Heinz L. übernommen, unwidersprochen. Das Vorbringen, die Beschwerdeführerin habe die Schulden des Heinz L. nicht abgedeckt, verstößt gegen das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren bestehende Neuerungsverbot gemäß § 41 Abs. 1 VwGG und ist - da die Erfolgsaussichten einer Berufung anhand des Berufungsvorbringens zu beurteilen sind (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 25. April 1995, 91/14/0245) - nicht geeignet, die unrichtige Beurteilung der Erfolgsaussichten durch den angefochtenen Bescheid aufzuzeigen.

Zur strittigen Frage des dem Heinz L. abgelösten Firmenwertes rügt die Beschwerdeführerin, "die Ergebnisse der Betriebsprüfung hätten nicht ausgereicht, um den wahren Firmenwert feststellen" zu können. Die belangte Behörde habe, offenbar gleich dem Prüfer aus "verfahrensökonomischen Gründen", von der Beiziehung eines Sachverständigen abgesehen. Ohne Beiziehung eines Sachverständigen sei das Verfahren mangelhaft geblieben. Dieses Vorbringen übersieht, dass es nicht Aufgabe des Aussetzungsverfahrens gemäß § 212a BAO ist, die Berufungsentscheidung vorweg zu nehmen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Mai 1993, 89/13/0199). Vielmehr hatte die belangte Behörde - wie bereits oben ausgeführt - die Erfolgsaussichten der Berufung anhand des Berufungsvorbringens zu beurteilen.

Anhaltspunkte für das Vorliegen eines höheren Firmenwertes als vom Prüfer angenommen enthielt die Berufung nicht. Solcherart mangelte es der Berufung aber an einem sachlichen Substrat, mit welchem eine Auseinandersetzung im Rahmen des Aussetzungsverfahrens geboten gewesen wäre.

Die Beschwerdeführerin rügt weiters, die belangte Behörde habe "in völliger Verkennung der vertraglichen Grundlagen" die Verrechnung der beiden Pilotfilme als verdeckte Gewinnausschüttung an Heinz L. beurteilt. Die beiden Filme seien im Jahr 1993 als Gemeinschaftsproduktion der Beschwerdeführerin mit einem Münchner Unternehmen produziert worden. Die Beschwerdeführerin habe die technische Herstellung, der deutsche Kooperationspartner die Kosten der mitwirkenden Künstler und den Vertrieb übernommen. Die Filme seien daher nicht, wie von der belangten Behörde angenommen, von Heinz L. gekauft, sondern von ihm im Auftrag der Beschwerdeführerin hergestellt worden. Die hierfür aufgelaufenen Kosten seien der Beschwerdeführerin von Heinz L. in Rechnung gestellt und von der Beschwerdeführerin bezahlt worden.

Auch dieses Vorbringen wurde im Verwaltungsverfahren nicht erstattet. In der Berufungsschrift wurde der Abgabenbehörde im Wesentlichen nur vorgeworfen, auf "Argumente" nicht eingegangen zu sein, ohne auszuführen, mit welchen von der Beschwerdeführerin gemachten Vorbringen sich der Prüfer nicht befasst habe. Den Ausführungen des Prüfers in der Stellungnahme vom 27. April 1997 über die Rückdatierung der über die Filme gelegten Rechnung ist die Beschwerdeführerin gleichfalls nicht entgegen getreten. Schließlich veranlassten auch die Vorhaltungen in der Berufungsvorentscheidung, es sei unverständlich, "wieso jemand bereit sein soll, rd. ATS 2 Mio. für zwei aufgrund der Nichtverwertbarkeit wirtschaftlich praktisch wertlose Filme zu bezahlen", die Beschwerdeführerin nicht, ihre Zurückhaltung aufzugeben und den Abgabenbehörden die nunmehr vor dem Verwaltungsgerichtshof vorgetragene Begründung für den Geldfluss zu geben. Dass mit neuem Sachvorbringen vor dem Verwaltungsgerichtshof eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufgezeigt werden kann, wurde bereits oben ausgeführt.

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

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 16. Mai 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:2000130100.X00

Im RIS seit

23.09.2002

Zuletzt aktualisiert am

10.05.2012

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at