

TE Vwgh Erkenntnis 2014/6/25 2011/13/0049

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.06.2014

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §19;

EStG 1988 §27;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Reinbacher als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerde der M Privatstiftung in W, vertreten durch die Neubauer & Partner Rechtsanwälte GmbH in 1010 Wien, An der Hülben 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 7. März 2011, Zl. RV/0651-W/09, betreffend Körperschaftsteuer 2003, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Hintergrund des Beschwerdefalles ist der Erwerb sämtlicher Aktien einer ausländischen Aktiengesellschaft durch die beschwerdeführende Privatstiftung im Jahr 2002, wobei sowohl auf ihrer als auch auf Seite der Verkäuferin Treuhandgesellschaften zwischengeschaltet wurden und die Verkäuferin am Gewinn aus einem Weiterverkauf der Aktien beteiligt werden sollte. Zu diesem Zweck wurden umfangreiche Nebenvereinbarungen getroffen, die es der Beschwerdeführerin u.a. untersagten, innerhalb einer über das Streitjahr 2003 hinausreichenden Frist mehr als kostendeckende Dividenden zu lukrieren. Über welche Finanzierungs-, Management- und sonstigen Kosten die Höhe der Dividenden nicht hinausgehen sollte, war in den Verträgen näher geregelt.

Nicht ganz ein Jahr nach Abschluss dieser Vereinbarungen trat die Verkäuferin - nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren - mit dem Wunsch an die Beschwerdeführerin heran, eine nicht nur kostendeckende Dividende auszuschütten und einen erheblichen Teil davon an die Verkäuferin "weiterzuleiten". Daraufhin wurde - dem Vorbringen nach - im Einvernehmen sowohl mit der Verkäuferin als auch mit der finanzierenden, durch Pfandrechte abgesicherten Bank bei der Hauptversammlung der Aktiengesellschaft am 14. März 2003 eine Dividende in der Höhe von EUR 144 Mio beschlossen.

Am 27. März 2003 schlossen die Beschwerdeführerin und die Verkäuferin eine schriftliche Vereinbarung über die Weiterleitung eines Betrages in der Höhe von \$ 100 Mio aus dieser Dividende an die Verkäuferin und über die Anpassung der im Vorjahr getroffenen Vereinbarungen an diesen Vorgang. In dieser neuen Vereinbarung ("Dividendenvereinbarung") wurde auf drei mögliche Szenarien Bedacht genommen: Für den - im Folgejahr dann eingetretenen - Fall des erfolgreichen Weiterverkaufs der Aktien wurde vereinbart, dass einerseits die Dividende in dem das kostendeckende Ausmaß übersteigenden Betrag zum erzielten Kaufpreis als Grundlage für die Berechnung der Beteiligung der Verkäuferin daran hinzugerechnet und andererseits der aus der Dividende an die Verkäuferin weitergeleitete Betrag von ihrer Gewinnbeteiligung abgezogen werden (Seite 6 der Beschwerde: "auf die im Sideletter Kaufvertrag vereinbarte Aufteilung des Verkaufserlöses (...) anzurechnen" sein) sollte. Für den Fall, dass es statt eines Weiterverkaufs der Aktien zur Ausübung der beim Kauf vereinbarten befristeten Rückverkaufsoption kommen sollte, wurde die Berücksichtigung des weitergeleiteten Betrages in der für den Rückverkaufsfall vertraglich vorgesehenen Abrechnung vereinbart (Seite 7 der Beschwerde: "als Vorauszahlung auf die gemäß Sideletter POA vereinbarte Abrechnung"). Für den Fall, dass es innerhalb der vereinbarten Frist weder zum Weiterverkauf noch zur Ausübung der Rückverkaufsoption kommen sollte, wurde dem aktenkundigen Vertragstext zufolge eine Verrechnung über ein zur Sicherung der Kaufpreiszahlung im Rückverkaufsfall verpfändetes PSK-Konto der Verkäuferin vorgesehen. Von diesem Konto sollte der weitergeleitete Betrag auch im Weiterverkaufsfall zugunsten der Beschwerdeführerin abgebucht werden, soweit sich aus dem Weiterverkaufserlös kein oder ein geringerer Anspruch der Verkäuferin auf Gewinnbeteiligung ergeben sollte. Für sämtliche Varianten der Verrechnung war auch eine Verzinsung des Weiterleitungsbetrages vorgesehen.

Diese "Dividendenvereinbarung" wurde im August 2003 durch die Erhöhung des weiterzuleitenden Betrages auf einen Betrag in der Höhe von \$ 130 Mio abgeändert, wozu die Beschwerde ausführt, die belangte Behörde "verkenne", dass auch dies "bereits vorab" vereinbart gewesen sei.

Die Weiterleitung des Betrages in dieser endgültigen Höhe an die Verkäuferin erfolgte noch während des Streitjahres 2003. Nach dem Weiterverkauf der Aktien im Folgejahr 2004 wurde der Betrag in der für diesen Fall vereinbarten Weise rechnerisch berücksichtigt, wobei sich auf Grund des erzielten hohen Preises nach Abzug des weitergeleiteten Betrages noch eine Restforderung der Verkäuferin aus ihrer vereinbarten Beteiligung am Verkaufserlös ergab.

Strittig ist im Rahmen der Körperschaftsteuer für das Jahr 2003 die Besteuerung des an die Verkäuferin weitergeleiteten Teils (\$ 130 Mio, umgerechnet damals etwa EUR 118,4 Mio) der im März 2003 beschlossenen Dividende von EUR 144 Mio. Die Beschwerdeführerin erklärte die Dividende in ihrer Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2003 als Einkünfte aus Kapitalvermögen und machte den weitergeleiteten Betrag als Werbungskosten ("Dividendenweiterleitung") geltend. Im Körperschaftsteuerbescheid 2003 vom 20. August 2008 berücksichtigte das Finanzamt diese Werbungskosten nicht, wogegen die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 18. September 2008 Berufung erhob.

Die Beschwerdeführerin stellte darin das "Berufungsbegehren", den Betrag von etwa EUR 118,4 Mio "als abzugsfähige Werbungskosten in der Einkunftsart 'Kapitalvermögen' zu behandeln", und verwies auf drei vorangegangene Schriftsätze im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung, in denen sie auf dieses Thema eingegangen war. Im ersten dieser Schriftsätze (20. August 2007) hatte die Beschwerdeführerin bestritten, dass es sich beim strittigen Betrag "um einen steuerpflichtigen Zufluss" handle. Aus den schriftlichen Vereinbarungen ergebe sich, dass er "wirtschaftlich nie" von der Beschwerdeführerin "bezogen" worden sei. "Im Übrigen" wurde ausgeführt, "unbestreitbares Faktum" sei, dass der Betrag "weitergegeben" worden sei, "also Werbungskosten" darstelle. Im zweiten Schreiben (23. Mai 2008) war "klar die Rechtsauffassung" vertreten worden, im Umfang der Weiterleitung der Dividendeneingänge lägen "abzugsfähige Werbungskosten" vor. Im dritten Schreiben (22. Juli 2008) war die Vertragsänderung vom 27. März 2003 erläutert und darüber hinaus behauptet worden, schon vor Beschlussfassung über die Dividende am 14. März 2003 sei "klar vereinbart" gewesen, dass ein Betrag von \$ 130 Mio "an den Verkäufer weiterzugeben" sei.

Die belangte Behörde forderte die Beschwerdeführerin auf, einerseits das - in den Schreiben der Beschwerdeführerin erwähnte, vom Finanzamt aber nicht festgestellte - vertragliche Verbot der Ausschüttung nicht bloß kostendeckender Dividenden und andererseits die "klare" Vereinbarung einer Weiterleitung von \$ 130 Mio schon vor dem Ausschüttungsbeschluss vom 14. März 2003 nachzuweisen, wobei sie auch darauf hinwies, dass die danach abgeschlossene schriftliche "Dividendenvereinbarung" vom 27. März 2003 nur die Weiterleitung von \$ 100 Mio vorsah.

Mit Schreiben vom 3. September 2010 machte die Beschwerdeführerin geltend, die vertragliche "Ausschüttungsbeschränkung" ergebe sich aus den vorgelegten schriftlichen Vereinbarungen. Zum Zustandekommen der Vertragsänderung legte sie dar, die "Bitte" der Verkäuferin um \$ "150" Mio aus einer auszuschüttenden Dividende sei Anfang Februar 2003 an den Stiftungsvorstand herangetragen und mit der finanzierenden Bank besprochen worden und der Aufsichtsrat der Aktiengesellschaft habe der Hauptversammlung noch im selben Monat die Ausschüttung einer Dividende von umgerechnet EUR 144 Mio vorgeschlagen. Dabei habe es sich, soweit bekannt, um "jenen Geldbetrag" gehandelt, "der ausgehend vom Gewinnvortrag und Cash flow (...) bis Ende des Geschäftsjahres 2003 als verfügbare Geldmittel zur Verfügung" gestanden sei. Die Verkäuferin sei von der "grundsätzlichen Bereitschaft" verständigt und um Ausarbeitung der erforderlichen Verträge ersucht worden und habe am 10. März 2003 einen vom Stiftungsvorstand am 13. März 2003 schriftlich kommentierten Entwurf übermittelt, der "in etwa dem wirtschaftlichen Verständnis aller beteiligten Parteien" entsprochen habe, aber "in juristischer Hinsicht noch ungenügend" gewesen sei. Bei dieser Sachlage sei am 14. März 2003 der Ausschüttungsbeschluss gefasst worden. Die schriftliche Vereinbarung vom 27. März 2003 sei das Ergebnis eines umfangreichen weiteren Schriftverkehrs gewesen.

Auf den Umstand, dass diese schriftliche Vereinbarung keine Weiterleitung von \$ 130 Mio, sondern zunächst nur eine solche von \$ 100 Mio vorsah, ging die Beschwerdeführerin trotz des Vorhalts der belangten Behörde nicht ein. Sie wiederholte ohne Bezugnahme auf einen Betrag die Behauptung, es sei "von Anfang an klar vereinbart" gewesen, dass "die erhöhte Dividende an den Verkäufer weitergeleitet wird".

Mit diesem Schreiben übermittelte die Beschwerdeführerin der belangten Behörde den Vertragsentwurf vom 10. März 2003 und dessen Kommentierung durch den Stiftungsvorstand am 13. März 2003. Der Vertragsentwurf enthielt den Vorbehalt einer schriftlichen Einigung über den exakten Betrag des an die Verkäuferin weiterzuleitenden Teils der Dividende und sah im - nicht bezifferten - Umfang einer solchen Weiterleitung eine Ausnahme vom vertraglich vereinbarten Verbot der Ausschüttung nicht nur kostendeckender Dividenden vor. Für die Bestimmung des Betrages war ein Annex vorgesehen, der in diesem Punkt - in der vorgelegten Fassung - aber nicht ausgefüllt war. Die Kommentierung des Entwurfs durch den Stiftungsvorstand sprach an einer Stelle von den "gegenständlichen EUR (nicht \$) 100 Mio".

Das Finanzamt führte in einer Stellungnahme vom 4. November 2010 im Wesentlichen aus, die Beschwerdeführerin spreche "die Thematik der Einkünftezurechnung (...) und nicht jene des Werbungskostenabzuges an". Im Zeitpunkt des Ausschüttungsbeschlusses sei jedoch die Beschwerdeführerin und nicht mehr die Verkäuferin stimmberechtigt gewesen.

Hierauf replizierte die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 17. November 2010, das Finanzamt wiederhole nur seine bisherigen Ausführungen.

Am 13. Dezember 2010 übermittelte die belangte Behörde dem Vertreter der Beschwerdeführerin den Entwurf eines Begründungsteils, dessen Ausführungen zum Nichtvorliegen von Werbungskosten im angefochtenen Bescheid nur mehr zwei Sätze hinzugefügt wurden.

In der Berufungsverhandlung am 16. Februar 2011 reagierte der Vertreter der Beschwerdeführerin auf die Frage nach ergänzendem Vorbringen mit der Überreichung eines mit 15. Februar 2011 datierten Schreibens, das ein in vier Punkte gegliedertes Vorbringen enthielt.

Im ersten Punkt des Schreibens wurde ausgeführt, die Beschwerdeführerin halte daran fest, dass es sich "bei der Weiterleitung um abzugsfähige Werbungskosten" handle, doch stelle sich auch "die Frage", ob der weitergeleitete Teil der Dividende der Beschwerdeführerin überhaupt zugeflossen sei. Ein zweiter Punkt betraf nicht beschwerdegegenständliche Aspekte des Auslandsbezugs des Falles. Im dritten Punkt wurde hilfsweise geltend gemacht, die Beschwerdeführerin habe 7,09 v.H. der Aktien treuhändig für bestimmte natürliche Personen sowie 15 v.H. treuhändig für die finanzierende Bank gehalten und in diesem Umfang wäre die Dividende, falls es sich nicht um Werbungskosten handle, nicht der Beschwerdeführerin, sondern diesen Treugebern zuzurechnen. Im vierten und letzten Punkt bestritt die Beschwerdeführerin die ihr im Dezember 2010 von der belangten Behörde vorgehaltene Rechtsansicht, wobei sie dem Argument, es habe sich der Vertragslage nach um eine Vorauszahlung auf die Beteiligung der Verkäuferin am Weiterverkaufsgewinn gehandelt, entgegen hielt, hier gehe es um unterschiedliche Einkunftsarten, die "insbesondere in ihrer zeitlichen Abfolge" gesondert zu betrachten seien. Maßgeblich für den Beschwerdefall sei, dass der Weiterleitungsbetrag schon im Jahr 2003 aus der wirtschaftlichen Verfügungsmacht der

Beschwerdeführerin ausgeschieden sei.

Zur Veranschaulichung an Hand eines "theoretischen Beispiels", aus dem sich dies "eindrucksvoll" ergebe, bezog sich der Vertreter der Beschwerdeführerin in diesem letzten Punkt des Schreibens auf die Regelung für den Fall, dass es zur Ausübung der Rückverkaufsoption gekommen wäre. In diesem Fall hätte die Verkäuferin zwar den Kaufpreis zurückzahlen müssen, "aber andererseits die weitergeleitete Dividende von US-Dollar 130 Millionen behalten dürfen". In der Nebenvereinbarung zum Vertrag über die Rückverkaufsoption sei nämlich vorgesehen gewesen, dass der Saldo aus bezogenen Dividenden abzüglich Kosten und Zinsen im Falle eines Überschusses von der Beschwerdeführerin zurückzuzahlen sei. Die 2003 abgeschlossenen Verträge hätten "daran nichts geändert". Wie dies mit dem kompletten Austausch dieser Vertragsbestimmung (Paragraph V der Nebenvereinbarung zum Vertrag über die Rückverkaufsoption) durch die "Dividendenvereinbarung", die den Abzug des Weiterleitungsbetrages von diesem Saldo vorsah, vereinbar sei, ging aus dem Schreiben nicht hervor.

Die belangte Behörde räumte dem Finanzamt eine Frist von zwei Wochen für eine Stellungnahme ein und erließ nach deren Einlangen, ohne sie der Beschwerdeführerin zu übermitteln, den angefochtenen Bescheid, mit dem sie die Berufung als unbegründet abwies.

In der Begründung ihrer Entscheidung traf die belangte Behörde keine umfassenden Feststellungen über die Verträge der Beschwerdeführerin mit der Verkäuferin und mit den im Berufungsverfahren erwähnten natürlichen Personen als Treugebern. Sie verwies in Bezug auf die zuletzt ins Treffen geführten Treuhandbeziehungen auf die Vertragsbestimmung in den vorgelegten Treuhandverträgen mit natürlichen Personen, wonach diesen kein Anspruch auf anteilige Dividende zugestanden sei, sowie darauf, dass die Beschwerdeführerin im Schreiben vom 20. August 2007 (auf das das Schreiben vom 15. Februar 2011 in diesem Zusammenhang verwies) ihre eigene Beteiligung mit 92,91 v.H. beziffert und eine mündlich vereinbarte Beteiligung der finanzierenden Bank bloß am Verkaufsgewinn behauptet hatte, weshalb der zuletzt erhobenen Behauptung einer Unterbeteiligung der Bank nicht zu folgen sei. Den Zufluss der Dividende in ihrer vollen Höhe unter Einschluss des weitergeleiteten Teils begründete die belangte Behörde damit, dass im Zeitpunkt des Ausschüttungsbeschlusses nur die Beschwerdeführerin dividendenbezugsberechtigt gewesen sei. Abreden über die Weiterleitung eines Teils der Dividende änderten nichts daran, dass die Beschwerdeführerin die Verfügungsmacht über die Dividende erlangt habe und ihr diese daher zugeflossen sei. Die Weiterleitung sei Einkommensverwendung.

In Bezug auf die Geltendmachung des Weiterleitungsbetrages als Werbungskosten wegen der ursprünglich vereinbarten Unterlassung einer Ausschüttung hoher Dividenden vertrat die belangte Behörde im Gegensatz zum Finanzamt die Auffassung, im Umfang des Betrages von \$ 100 Mio liege "zweifelloso eine Aufwendung bzw. eine Ausgabe zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung" der Dividende vor. Dabei ging die belangte Behörde vom vertraglichen Verbot einer Ausschüttung nicht nur kostendeckender Dividenden (Paragraph IV der Nebenvereinbarung zum Vertrag über die Rückverkaufsoption) sowie davon aus, dass die Beschwerdeführerin durch die Vorlage der Urkunden von 10. und 13. März 2003 "Nachweise" für "eine entsprechende Vereinbarung (...) vor Beschlussfassung" über die Dividende "beigebracht" habe. Eine "derartige Vereinbarung", so die belangte Behörde, "musste ja" getroffen werden, weil es für die Ausschüttung einer Dividende von EUR 144 Mio einer Zustimmung der Verkäuferin bedurfte. Auf die erst im August 2003 schriftlich vereinbarte Erhöhung des Weiterleitungsbetrages auf \$ 130 Mio treffe dies nicht mehr zu. Dieses spätere Verhalten der Beschwerdeführerin, zu dem sie sich "aus welchen Gründen auch immer veranlasst" gesehen habe, sei "nicht auf die Erzielung von Einkünften gerichtet" gewesen.

Sei der Rechtsansicht der Beschwerdeführerin - so der schon im Dezember 2010 vorgehaltene, nachfolgende Begründungsteil - betreffend das Vorliegen von Werbungskosten somit zwar "teilweise zu folgen", so sei für die Beschwerdeführerin damit aber auch in Bezug auf die nach Ansicht der belangten Behörde von Anfang an vereinbarte Weiterleitung eines Betrages in der Höhe von \$ 100 Mio "nichts zu gewinnen". Nach den getroffenen Vereinbarungen sei der weitergeleitete Betrag sowohl im Fall des Weiterverkaufs der Aktien als auch im Fall ihrer Rückübertragung "entsprechend abzurechnen" gewesen. Im ersten Fall sei der Weiterleitungsbetrag "auf die Kaufpreinsnachbesserung anzurechnen", im zweiten Fall an die Beschwerdeführerin "zurückzuzahlen" gewesen, sodass der Weiterleitung eine "Forderung" der Beschwerdeführerin in gleicher Höhe gegenübergestanden sei und "eine bloße Vermögensumschichtung" vorliege.

Diesem Begründungsteil fügte die belangte Behörde nun noch hinzu, der Werbungskostenabzug sei deshalb nicht zu Recht erfolgt und "die Vorbringen" des Vertreters der Beschwerdeführerin "in der Berufungsverhandlung" widersprüchen teilweise den vorliegenden Verträgen und seien "mangels Schlüssigkeit nicht nachvollziehbar".

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der sich die Beschwerdeführerin im Recht "auf Unterlassung von Vorschreibung von Körperschaftsteuer mangels gesetzlicher Voraussetzung, bzw. auf Anerkennung von Zahlungen als Werbungskosten, bzw. auf korrekte Vorschreibung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2003, im besonderen im Recht auf Berücksichtigung von Werbungskosten bei der Berechnung der Körperschaftsteuer" verletzt erachtet.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Die belangte Behörde hat es als erwiesen angesehen, dass im Zeitpunkt des Ausschüttungsbeschlusses eine Weiterleitung von \$ 100 Mio an die Verkäuferin "vereinbart" gewesen sei und die Verkäuferin somit nicht schon vor dem Abschluss einer solchen Vereinbarung und zu ihrer Vorbereitung der Ausschüttung einer Dividende im Umfang der verfügbaren Mittel zustimmte. Diese Annahme der belangten Behörde scheint sich, soweit nachvollziehbar, auf die Erwähnung von "gegenständlichen EUR 100 Mio" am 13. März 2003 und den engen zeitlichen Zusammenhang mit der schriftlichen Vereinbarung einer Weiterleitung von \$ 100 Mio am 27. März 2003 zu gründen. Für die folgenden Erwägungen kann im Sinne des in der Beschwerde - mit Kritik an einer unzureichenden Beweiswürdigung der belangten Behörde - vertretenen Standpunktes davon ausgegangen werden, auch die Weiterleitung der erst im August 2003 schriftlich fixierten weiteren \$ 30 Mio sei von Anfang an mündlich vereinbart gewesen.

Die Beschwerdeführerin stützt die Ansicht, die Dividende sei ihr im Ausmaß der Weiterleitung nicht zugeflossen und bilde in diesem Ausmaß daher keinen körperschaftsteuerpflichtigen Ertrag, in der Beschwerde auf die Behauptung, nach dem Inhalt der aktenkundigen Verträge sei "wirtschaftlich betrachtet" auch die Verkäuferin "Gesellschafterin" der Aktiengesellschaft gewesen. Begründet wird dies damit, dass die ursprüngliche Vertragskonstruktion "in Wirklichkeit eine Art Treuhandschaft, Unterbeteiligung, oder auch stille Gesellschaft" gewesen sei.

Dieser Betrachtungsweise ist, soweit es die hier strittige Frage der Zurechnung von Dividenden angeht, nicht zu folgen. Nach der ursprünglichen Vertragskonstruktion sollten mehr als kostendeckende Dividenden im Interesse der Erzielung eines möglichst hohen Verkaufspreises nicht ausgeschüttet werden. Der Sicherung der Verkäuferin dienten in dieser Hinsicht auch Vertragsbestimmungen, die für den Fall des Weiter- oder Rückverkaufs die Herausgabe allfälliger Mehrbeträge an Dividenden nach Abzug der damit zu deckenden Kosten an die Verkäuferin vorsahen. Hätte die Beschwerdeführerin als Alleingesellschafterin ohne Änderung der Vereinbarungen eine hohe Dividende an sich ausgeschüttet und damit den erzielbaren Kaufpreis verringert, so wäre ein dem überhöhten, nicht nur kostendeckenden Teil der Dividende entsprechender Betrag - im Gegensatz zu einem höheren Kaufpreis - im Rahmen der Endabrechnung nicht nur anteilig, sondern zur Gänze der Verkäuferin zugestanden. Einem steuerlich wirksamen Zufluss ausgeschütteter Dividenden an die Beschwerdeführerin als stimmberechtigte Anteilsinhaberin (vgl. dazu die Judikaturnachweise in Jakom/Baldauf EStG 2014, § 19 Rz 26 (Seite 872) und Jakom/Marschner EStG 2014, § 27 Rz 21 f) konnten solche Vereinbarungen über die spätere Abrechnung im Zusammenhang mit dem Kauf und Weiter- oder Rückverkauf der Aktien aber nicht entgegenstehen.

Zu beurteilen ist auch nicht ein Vorgehen nach dieser ursprünglichen Vertragslage. Nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin wurde auf Grund des bei der Verkäuferin eingetretenen Geldbedarfs einvernehmlich eine Dividende in der Höhe der verfügbaren Geldmittel ausgeschüttet, vom Verbot einer Ausschüttung solcher Dividenden also abgegangen, worüber die nachträgliche schriftliche "Dividendenvereinbarung" im Gegensatz zum Entwurf vom 10. März 2003 keine ausdrückliche Regelung mehr enthielt. Schriftlich wurde die Vertragsklausel (Paragraph 3 der Nebenvereinbarung zum Kaufvertrag), die für den Fall des Weiterverkaufs die Herausgabe eines positiven Saldos von Dividenden abzüglich Kosten an die Verkäuferin vorsah, in der "Dividendenvereinbarung" im Sinne der Einbeziehung in die Berechnung der Beteiligung am Verkaufserlös abgeändert und in Bezug auf den weitergeleiteten Betrag vereinbart, er gelte als Anzahlung auf die Gewinnbeteiligung der Verkäuferin. Die Ausschüttung der Dividende finanzierte demnach eine solche Anzahlung der Beschwerdeführerin.

Einer Deutung in dem Sinn, dass die Beschwerdeführerin die Dividende in diesem Umfang einer die spätere Zahllast aus der Gewinnverteilung verringernden Weiterleitung "nur treuhändig empfangen" habe, wie in der Beschwerde

argumentiert wird, und sie ihr daher insoweit gar nicht zugeflossen sei, ist dieser Vorgang nicht zugänglich, und es kann auch nicht - wie hilfsweise geltend gemacht wird - davon die Rede sein, die Beschwerdeführerin habe die Dividende "nicht im eigenen Namen vereinnahmt".

Wenn die Beschwerdeführerin beschloss, der Verkäuferin die gewünschte Vorauszahlung zur Verfügung zu stellen und dies durch Ausschüttung einer Dividende zu finanzieren, so führt dies aber auch nicht unter dem dafür geltend gemachten Gesichtspunkt, dass die Verkäuferin der Ausschüttung der Dividende zustimmen musste, zu Werbungskosten im Ausmaß des für die Vorauszahlung verwendeten Teils der Dividende.

Werbungskosten sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen (§ 16 Abs. 1 EStG 1988 in Verbindung mit § 7 Abs. 2 KStG 1988). Die Ansicht, die Beschwerdeführerin habe den Großteil - nach ihrem Vorbringen: den nicht nur kostendeckenden, von der ursprünglichen Vereinbarung insoweit abweichenden Mehrbetrag - der Dividende weitergeleitet, um eine so hohe - nämlich nicht nur kostendeckende - Dividende zu erwerben, widerspricht dem eigenen Vorbringen der Beschwerdeführerin und den vorliegenden Verträgen, wonach die Weiterleitung den Wunsch der Verkäuferin nach einer Vorauszahlung auf ihre Gewinnbeteiligung befriedigen und für alle in Betracht gezogenen Fälle durch entsprechende Vertragsanpassungen im Sinne der ursprünglichen Vereinbarungen wieder ausgeglichen werden sollte. Die ausdrückliche und dem verfolgten Zweck entsprechende Widmung des Betrages als Vorauszahlung auf die Abrechnung aus Kauf und Weiterverkauf der Aktien steht seiner gleichzeitigen Berücksichtigung als Aufwand zur Erwerbung der Dividende (im Sinne etwa eines Entgeltes für die Zustimmung zur Vertragsänderung) von vornherein entgegen.

Eine nicht schon zuvor vorgesehene Belastung der Beschwerdeführerin im Ausmaß des Weiterleitungsbetrages war auch für den nicht eingetretenen Rückverkaufsfall nicht vereinbart. Wenn die belangte Behörde annahm, der Betrag wäre in diesem Fall "zurückzuzahlen" gewesen, so hatte dies eine Grundlage in seiner doppelten Berücksichtigung in der "Dividendenvereinbarung", nämlich einerseits in der Dividendenabrechnung selbst (in Punkt 4 vereinbarte Neufassung des Paragraph V der Nebenvereinbarung) und andererseits als Vorauszahlung auf deren Ergebnis (Punkt 2). Das mag, wie die Beschwerde wohl meint, nicht die Absicht der Parteien gewesen sein und hätte auch nicht der ursprünglichen Vereinbarung für den Rückverkaufsfall (Rückgabe nicht durch Dividendenausschüttung wertverminderter Aktien) entsprochen. Eine in diesem Sinn berichtigende Auslegung der Vereinbarung hätte - gemessen an den ursprünglichen Vereinbarungen - aber auch für den Rückverkaufsfall keine Mehrbelastung der Beschwerdeführerin im Umfang des weitergeleiteten Betrages bedeutet. Hinzuzufügen ist noch, dass die "Dividendenvereinbarung", wie dargestellt, auch eine ausdrückliche Regelung für den ebenfalls nicht eingetretenen Fall enthielt, dass die Gewinnbeteiligung der Verkäuferin im Weiterverkaufsfall hinter dem Weiterleitungsbetrag zurückbleiben sollte. Als abzugsfähige Werbungskosten bezüglich der Dividende wäre der stets in die Endabrechnung einzubeziehende Weiterleitungsbetrag in keinem dieser Fälle zu berücksichtigen gewesen.

Soweit die Beschwerde im Zusammenhang mit diesen Fragen eine Verletzung von Verfahrensvorschriften durch die belangte Behörde geltend macht und das Fehlen von Ausführungen zur Beweiswürdigung sowie unzureichende Feststellungen über die Vertragslage kritisiert, verhilft dies der Beschwerde nicht zum Erfolg, weil keine entscheidungswesentlichen Sachverhaltsannahmen der belangten Behörde bestritten werden und die aktenkundigen Vertragstexte in Verbindung mit dem Sachverhaltsvorbringen darüber in der Beschwerde zu keinem anderen Verfahrensergebnis führen. Darauf, wie hoch der schon vor dem Ausschüttungsbeschluss vereinbarte Weiterleitungsbetrag war und auch darauf, ob der Weiterleitungsbetrag im Rückverkaufsfall einfach oder - mit der Wirkung einer Rückzahlungspflicht der Verkäuferin - doppelt zu berücksichtigen gewesen wäre, kommt es in rechtlicher Hinsicht nicht an.

Zu behandeln bleibt damit noch das hilfsweise geltend gemachte Argument, die Dividende wäre zu 7,09 v.H. bestimmten natürlichen Personen und zu 15 v.H. der finanzierenden Bank und insoweit jeweils nicht der Beschwerdeführerin zuzurechnen. Dem ist in Bezug auf die finanzierende Bank - mit der mündliche Absprachen bestanden haben sollen - zu erwidern, dass die Beweiswürdigung der belangten Behörde, die insoweit auf das eigene Vorbringen der Beschwerdeführerin verweist, der verwaltungsgerichtlichen Schlüssigkeitsprüfung in diesem Punkt standhält. Was die natürlichen Personen anlangt, so kritisiert die Beschwerde die nur auszugsweise Feststellung des den Ausschluss eines Anspruchs auf anteilige Dividende regelnden Vertragspunktes, wobei insbesondere auf den letzten Absatz dieses Vertragspunktes hingewiesen wird. Dessen in der Beschwerde wiedergegebener Inhalt sieht aber keinen Anspruch der Treugeber auf anteilige Dividenden vor, und aus dem Vorbringen und den Urkunden geht auch

nicht hervor, dass auf die Änderung der Vereinbarungen mit der Verkäuferin später mit einer Anpassung der mit den natürlichen Personen geschlossenen Treuhandverträge reagiert worden wäre. Für eine anteilige Zurechnung der Dividende an sie statt an die Beschwerdeführerin fehlt demnach eine Grundlage in den Verträgen. Dies gilt auch bei Berücksichtigung des in der Beschwerde ausführlicher als von der belangten Behörde dargestellten Inhaltes dieser Verträge, weshalb der in diesem Zusammenhang erhobenen Verfahrensrüge, die letzte Stellungnahme des Finanzamtes sei der Beschwerdeführerin nicht mehr vorgehalten und die Beschwerdeführerin damit von entsprechendem Vorbringen im Verwaltungsverfahren abgehalten worden, keine Relevanz für das Verfahrensergebnis zukommt.

Ohne Auswirkung auf das Verfahrensergebnis ist auch die zuletzt noch erhobene Verfahrensrüge, die belangte Behörde habe den Inhalt des in der Berufungsverhandlung übergebenen Schreibens im angefochtenen Bescheid als Vorbringen in der Berufungsverhandlung behandelt, obwohl der Niederschrift zufolge kein Vorbringen erstattet, sondern nur das Schreiben übergeben worden sei, wozu die Beschwerdeführerin ausführt, richtigerweise wäre zu protokollieren gewesen, es sei sehr wohl auch mündlich, nämlich "ähnlich wie im Schreiben", vorgetragen worden.

Die demnach unbegründete Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Von der beantragten Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 25. Juni 2014

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2014:2011130049.X00

Im RIS seit

23.07.2014

Zuletzt aktualisiert am

03.07.2018

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at