

TE Vwgh Erkenntnis 1999/11/24 96/13/0115

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 24.11.1999

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
21/03 GesmbH-Recht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §114;
BAO §115 Abs1;
BAO §119 Abs1;
BAO §260 Abs2;
BAO §270;
EStG 1988 §20 Abs1 Z3;
GmbHG §15 Abs1;
GmbHG §18 Abs1;
KStG 1988 §8 Abs2;
VwGG §42 Abs2 Z2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Fössl, über die Beschwerde der A Ges.m.b.H. in W, vertreten durch MMag. Dr. Gerold Wietrzyk, Rechtsanwalt in Wien II, Praterstraße 23, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 11. Juni 1996, ZI GA 6-95/2145/10, betreffend Einheitswert des Betriebsvermögens, Vermögensteuer und Erbschaftssteueräquivalent zum 1.1.1989 - 1992, Kapitalertragsteuer 1.1.1989 - 31.12.1991, Gewerbe- und Körperschaftsteuer 1989 - 1991 sowie Umsatzsteuer 1991 zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er Kapitalertragsteuer betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde, soweit er Gewerbe- und Körperschaftsteuer 1990 und 1991 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, und soweit er Umsatzsteuer 1991 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 13.040,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH betreibt einen Textilgroßhandel. Alleingesellschafterin der GmbH ist die in Seoul, Südkorea, ansässige Han Boon Whang. Geschäftsführer ist Rhee Jae Whan.

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde - wie aus dem Prüfungsbericht ersichtlich ist - festgestellt, dass in den Bilanzen zum 1.1.1989 und 31.12.1989 Darlehen im Betrag von je S 5,567.808,77, zum 31.12.1990 von S 6,035.945,77 und zum 31.12.1991 von S 5,020.120,06 ausgewiesen waren. Zinsen für diese Darlehen seien für 1989 mit S 638.655,--, für 1990 mit S 668.137,-- und für 1991 mit S 633.366,-- gewinnmindernd verbucht worden. Am 27. Dezember 1990 seien S 200.000,--, am 5. April 1991 S 1,010.526,71 und am 27. Dezember 1991 S 638.665,-- als Darlehensrückzahlung gebucht worden.

Mit einem Schreiben vom 17. November 1992 habe der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin mitgeteilt, das Darlehen sei von Lee Myoung Soon in Seoul, Südkorea, gewährt worden. Als Zinssatz seien 12 % vereinbart; das Darlehen sei jährlich mit einem Teilbetrag von S 1,000.000,-- zuzüglich der Zinsen des Vorjahres zu tilgen. Über die Darlehensrückzahlungen seien in englischer Sprache abgefasste Bestätigungen vorgelegt worden.

Der Prüfer habe am 5. Mai 1993 alle schriftlichen Vereinbarungen über dieses Darlehen verlangt. Diesem Ersuchen sei nicht entsprochen worden. Der Geschäftsführer habe erklärt, dass ihm schriftliche Vereinbarungen nicht bekannt seien. Die Schuld sei zu einer Zeit entstanden, zu der er nicht Geschäftsführer gewesen sei, sodass er darüber keine Auskünfte geben könne.

Für die angeführten Vorgänge seien keine Meldungen an die Oesterreichische Nationalbank erstattet worden. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin habe dazu niederschriftlich erklärt, er habe im Jahre 1989 eine Liegenschaft in Korea veräußert und aus dem erzielten Erlös Lee Myoung Soon am 21. Dezember 1990 den Gegenwert von S 200.000,--, am 5. April 1991 den Gegenwert von S 1,010.526,71 und am 23. Dezember 1991 den Gegenwert von S 638.665,-- in koreanischer Währung übergeben. Im Gegenzug habe er in Österreich vom Geschäftskonto der Beschwerdeführerin die entsprechenden Beträge abgehoben und für sich verwendet.

Weitere Erhebungen des Prüfers hätten ergeben, dass der nunmehrige Geschäftsführer Rhee Jae Whan vom 22. September 1971 bis 3. Juli 1979 Gesellschafter mit einem Anteil von 99 % und Geschäftsführer gewesen sei. Am 29. März 1983 habe er als Bevollmächtigter von Han Boon Whang für diese 100 % der Geschäftsanteile erworben; am 4. August 1986 sei er wieder zum alleinigen Geschäftsführer bestellt worden. Mit der Vollmacht der Alleingesellschafterin Han Boon Whang sei er ermächtigt, diese in den Generalversammlungen zu vertreten und für diese das Stimmrecht auszuüben. Daraus ergebe sich, dass Rhee Jae Whan über alle die Beschwerdeführerin betreffenden Vorgänge informiert gewesen sein müsse. Das in Rede stehende Darlehen sei bereits zum 31.12.1973 mit S 1,193.130 und zum 31.12.1974 mit S 1,233.130,-- ausgewiesen worden. In der Bilanz zum 31.12.1983 habe die Darlehensschuld weiterhin S 1,233.130,-- betragen; die Darlehensschuld sei sodann zum 31.12.1984 auf S 1,306.130,--, zum 31.12.1985 auf S 1,607.130,--, zum 31.12.1985 auf S 1,607.130,--, zum 31.12.1986 auf S 4,910.656,71 und zum 31.12.1987 auf S 5,567.808,77 angestiegen. Zum 31.12.1988 habe die Darlehensschuld (gegenüber 31.12.1987 unverändert) S 5,567.808,77 betragen.

Nach Auffassung des Prüfers stehe es mit dem Verhalten eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführers nicht in Einklang, die Geschäftsführung zu übernehmen, ohne über die wesentlichen Verbindlichkeiten informiert zu sein und Verzinsungen und "Rückzahlungen" zu Lasten des Unternehmens vorzunehmen, ohne die schriftlichen Vereinbarungen zu kennen. Außerdem sei eigenartig, dass das Darlehen bis einschließlich 1988 nicht verzinst worden sei und dass bis 1989 keine Rückzahlungen geleistet worden seien. Selbst in den Jahren 1989 bis 1991 seien die behaupteten Vereinbarungen über Verzinsung und Tilgung nicht eingehalten worden. Im Jahre 1989 seien Zinsen in Höhe von rund 11,47 % verrechnet worden; der Zinsaufwand sei nicht auf dem Darlehenskonto, sondern als Forderung des Geschäftsführers (auf einem Geschäftsführerverrechnungskonto) verbucht worden. Dies habe zur Folge gehabt, dass auch die Zinsen 1990 und 1991 von einem unrichtigen Darlehensbetrag berechnet worden seien.

Es erscheine auch nicht glaubhaft, dass Rhee Jae Whan am 21. Dezember 1990 und am 5. April 1991 in Korea an Lee Myoung Soon Geldbeträge übergeben und am selben Tag in Österreich jeweils einen Scheck über den Betrag eingelöst habe.

Der Prüfer anerkannte die als Darlehen bezeichneten Beträge nicht als Schuld und den Zinsaufwand nicht als

Betriebsausgabe. Die "Rückzahlungen" wurden als verdeckte Gewinnausschüttungen behandelt. Weiters wurden für 1991 geltend gemachte Aufwendungen für Mäntel, Sakko, Gilet und ein Fahrrad in Höhe von netto S 31.434,18 nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

Das Finanzamt erließ der Betriebsprüfung folgend entsprechende Abgaben- und Feststellungsbescheide. In der Berufung gegen diese Bescheide wurde ausgeführt, dass der "Entstehungszeitpunkt" des vom Prüfer nicht anerkannten Darlehens der 5. Dezember 1973 gewesen sei. Im Jahre 1980 sei das von Lee Ki Jong stammende Darlehen mit Darlehensverträgen vom 20. Mai 1980 auf Lee Myoung Soon umgeschuldet worden. Am 19. August 1990 sei an die Oesterreichische Nationalbank ein Antrag um Bewilligung dieses Darlehens gestellt worden. Gleichzeitig sei das Darlehen dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern gemeldet worden.

Im Jahre 1984 sei eine Lieferschuld an die Sae-Whan Moolsan & Co Ltd in Seoul infolge wirtschaftlicher Schwierigkeiten auf das Darlehenskonto umgebucht worden. Am 2. Jänner 1987 sei von der Sae-Whan Moolsan & Co Ltd ein Betrag von S 73.000,- und ein weiterer Betrag von S 1,303.526,71, zusammen S 1,376.526,71, an Lee Myoung Soon, die Gesellschafterin des genannten Unternehmens gewesen sei, als Darlehen abgetreten worden. Diese Beträge seien von Lee Myoung Soon an das Unternehmen bezahlt worden, da diese als Direktorin laut koreanischen Fremdwährungsgesetzen für den Zahlungseingang für Warenlieferungen an ausländische Firmen verantwortlich gewesen sei.

Im Jahre 1985 habe sich das Darlehen um S 301.000,- erhöht. Dieser Betrag habe von Rhee Jae Whan gestammt, der zur Zeit seiner Geschäftsführung bis zum Jahr 1979 seine Eigentumswohnung für ein Bankdarlehen zugunsten der Beschwerdeführerin verpfändet habe. Da die Beschwerdeführerin im Jahre 1985 wirtschaftliche Schwierigkeiten gehabt habe, habe Rhee Jae Whan diesen Betrag bezahlt, damit die Bank seine Eigentumswohnung nicht versteigere. In der Folge habe Rhee Jae Whan seine Eigentumswohnung verkauft und vom Verkaufserlös von S 3,000.000,- einen Teilbetrag von S 2,000.000,- sofort an die Bank bezahlen müssen, damit diese die Pfandrechte an der Wohnung freigebe. Im Zuge dieser Transaktion sei Rhee Jae Whan gezwungen gewesen, die Geschäftsführung der Beschwerdeführerin zu übernehmen, damit er sein aufgewendetes Geld wieder zurückbekomme. In der Folge habe Lee Myoung Soon der Beschwerdeführerin ein weiteres Darlehen von S 2,958.152,06 gewährt, welcher Betrag direkt an Rhee Jae Whan ausbezahlt worden sei. Auf Grund einer Vereinbarung vom 1. Dezember 1988 habe sich die Beschwerdeführerin verpflichtet, ab dem Jahr 1989 Zinsen zu bezahlen, während dies auf Grund der wirtschaftlichen Schwierigkeiten bzw mangels Geschäftstätigkeit in den Vorjahren nicht möglich gewesen sei.

Zu den nicht als Betriebsausgaben anerkannten Aufwendungen wurde ausgeführt, das Fahrrad werde für Fahrten innerhalb der Stadt verwendet. Mäntel, Sakko und Gilet sei als Geschenk an den Einkaufsleiter der Julius Meinl AG namens T gegeben worden.

Der Berufung waren verschiedene Schriftstücke in Kopie angeschlossen. Nach einem Schreiben vom 5. Dezember 1973 gewährte Lee Ki Jong, wohnhaft in Klosterneuburg, der Beschwerdeführerin ein Darlehen in Höhe von S 1,103.130,- mit einer Laufzeit von fünf Jahren bei einer Verzinsung von 4 %. Zu diesem Darlehen wurde nach einer entsprechenden Anfrage in einem vom steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin verfassten Schreiben vom 8. April 1980 an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien ausgeführt, Lee Ki Jong sei zu keinem Zeitpunkt Gesellschafter der Beschwerdeführerin gewesen. Es seien zwar Zinsen vereinbart worden, es seien aber tatsächlich keine Zinsen an Lee Ki Jong bezahlt worden.

Nach einer Urkunde vom 20. März 1980 gewährte "Herr" Lee Myoung Soon "(zurzeit in Wien)" der Beschwerdeführerin ein Darlehen von S 1,100.000,- auf eine Laufzeit von fünf Jahren. Für dieses Darlehen würden keinerlei Zinsen verrechnet werden. Mit einem weiteren Schriftsatz vom 20. Mai 1980 gewährte "Herr" Lee Myoung Soon der Beschwerdeführerin ein Darlehen in der Höhe von S 133.130,- auf fünf Jahre, wobei vereinbart wurde, dass keinerlei Zinsen für dieses Darlehen verrechnet würden.

In einem an den steuerlichen Vertreter gerichteten Schreiben vom 16. Oktober 1980 gab der damalige Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, Sae Young Whang, bekannt, das Darlehen (über S 1,100.000,-) sei in Schilling gewährt worden. Das Darlehen sei ausschließlich auf Grund der guten privaten Beziehungen zwischen "Herrn" Lee Myoung Soon und dem Geschäftsführer gewährt worden.

In einem als "Schuldanerkenntnis" bezeichneten, vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin unterfertigten Schriftstück vom 22. April 1986 wurde ausgeführt, Rhee Jae Whan habe seine Eigentumswohnung in Wien für einen

Bankkredit der Beschwerdeführerin verpfändet. Beim Verkauf der Geschäftsanteile an Sae Young Whang habe der "Kreditwert" von der Beschwerdeführerin nicht "freigegeben" werden können. Erst als Rhee Jae Whan der Beschwerdeführerin S 2 Mio aus dem Verkaufserlös für die Wohnung zu Verfügung stellte, seien die Pfandrechte "freigegeben" worden. Die Beschwerdeführerin schulde daher Rhee Jae Whan S 2 Mio und werde diese Summe mit 12 % Zinsen innerhalb von drei Jahren zurückzahlen.

In einem ebenfalls als "Schuldanererkennung" bezeichneten Schriftsatz vom 2. Jänner 1987 hatte die Firma

Sae-Whan Mooslan & Co Ltd in Seoul ihre Forderungen gegen die Beschwerdeführerin aus Warenlieferungen in Höhe von insgesamt S 1,376.526,71 an Lee Myoung Soon in Seoul abgetreten. Die Beschwerdeführerin anerkenne die Verbindlichkeit und werde diese bei 12 %iger Verzinsung innerhalb von vier Jahren zurückzahlen. Die Verzinsung beginne mit 1. Jänner 1988.

Nach einem Schriftsatz vom "Juli 1988" trat Rhee Jae Whan seine Forderungen vom 22. April 1986 in Höhe von S 2,000.000,--, seine "weiteren Einlagen" vom 4. April 1985 von S 301.000,--, und vom 30. Dezember 1987 in Höhe von S 657.152,06, zusammen also S 2,958.152,06 an "Frau" Lee Myoung Soon ab.

In einer Stellungnahme vom 22. September 1994 wies der Prüfer insbesondere darauf hin, dass in den beiden Darlehensverträgen vom 20. Mai 1980 sowie im Schreiben vom 16. Oktober 1980 Lee Myoung (auch als "Myong" bezeichnet) Soon als Mann bezeichnet wurde. Als Anschrift von Lee Myoung Soon wurde jene Anschrift in Seoul angegeben, die ansonsten als Adresse des Rhee Jae Whan angegeben worden sei. Außerdem sei ungewöhnlich, dass Lee Myoung Soon in Wien einen Barbetrag in Millionenhöhe übergeben hatte, der dann auf das Girokonto der Beschwerdeführerin eingezahlt worden sei. Die beiden Darlehensverträge vom gleichen Tag (20. Mai 1980) seien von Lee Myoung Soon mit völlig verschiedenen Schriftzügen unterschrieben worden. Weiters sei durch die Vorlage eines "agency agreement" vom 1. Juni 1979, nach dessen Inhalt die Beschwerdeführerin bestimmte Waren nicht direkt, sondern nur über einen koreanischen Vertragspartner verkaufen sollte, nicht ersichtlich, wie es zu der Lieferverbindlichkeit gegenüber der Firma Sae-Whan Mooslan gekommen sein sollte. Allgemein hielt der Prüfer fest, es seien die vereinbarten Darlehensbedingungen in keinem einzigen Fall eingehalten worden. Ein Beweis für die Existenz des (der) Lee Myoung Soon sei nicht erbracht worden. Es sei erstaunlich, dass die Darlehensverträge und die Abtretungserklärungen in deutscher Sprache abgefasst und in Wien errichtet worden seien.

In einer Eingabe der Beschwerdeführerin vom 8. Februar 1995 wurde ausgeführt, der Darlehensvertrag vom 5. Dezember 1973 sei mit einem anderen Darlehensgeber, nämlich Lee Ki Jong abgeschlossen worden. Dieser sei mit Lee Myoung Soon nicht verwandt. Bei Lee Myoung Soon - die Schreibweise sei manchmal unterschiedlich - handle es sich um eine Frau. Die von dieser angegebene Anschrift sei die Adresse des Unternehmens, dessen Direktorin bzw Aufsichtsrat Lee Myoung Soon sei. Rhee Jae Whan habe im selben Gebäude in einem anderen Stockwerk eine Wohnung bewohnt. Es werde eine Bestätigung vorgelegt, aus welcher hervorgehe, dass es sich bei Lee Myoung Soon um eine Frau handelt und "außerdem die unterschiedliche Unterschrift als dem Vorgang entsprechend und richtig anerkannt" werde. Die Unterschrift sei von der Österreichischen Botschaft in Seoul beglaubigt worden. Das "agency agreement" sei lediglich als Beweis der Echtheit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers vorgelegt worden. Die unterschiedlichen Unterschriften würden einmal aus den koreanischen Schriftzeichen und ein anderes Mal aus lateinischen Schriftzeichen hervorgehen. Bei dem Darlehen über S 345.000,-- habe es sich um ein kurzfristiges Darlehen gehandelt, welches nicht in die Schuldanererkennung aus dem Jahre 1986, wohl aber in die Forderungsabtretung vom Juli 1988 mit dem Betrag von S 301.000,-- aufgenommen worden sei. Hinsichtlich des Aufwandes für ein Fahrrad wurde ausgeführt, dieses Fahrrad sei von Rhee Jae Whan und Arbeitern des Unternehmens für geschäftliche Fahrten benützt worden. Rhee Jae Whan habe keine Kinder in Österreich, seine Frau könne nicht Rad fahren.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Hinsichtlich der Forderungen, die ursprünglich Rhee Jae Whan zustanden und im Juli 1988 an Lee Myoung Soon abgetreten wurden, wurde von der belangten Behörde die Auffassung vertreten, dass Rhee Jae Whan bereits in den Jahren 1971/1972 dadurch, dass er seine Eigentumswohnung für einen Bankkredit verpfändet hatte, eine verdeckte Einlage getätigt hatte. Bezüglich des "kurzfristigen" Darlehens von S 345.000,-- seien keine Angaben zu den Modalitäten gemacht worden. Es erscheine merkwürdig, dass Rhee Jae Whan zu einer Zeit, in der er weder Gesellschafter noch Geschäftsführer gewesen sei, ein

Darlehen ohne jede Sicherheit gegeben habe. Es sei auch nicht angegeben worden, wie hoch das Bankdarlehen gewesen war. Über die Zahlung von S 657.152,06 vom 30. Dezember 1987 seien überhaupt keine Erklärungen abgegeben worden.

Hinsichtlich der ursprünglich als Lieferverbindlichkeiten bestehenden Schulden gegenüber der Sae-Whan Moolsan & Co Ltd wurde von der belangten Behörde darauf verwiesen, dass nicht geklärt worden sei, um welche Geschäfte es dabei gegangen sei.

Es sei kein wirtschaftlicher Grund für die Schuldübernahmen durch Lee Myoung Soon angegeben worden. Die Herkunft der Geldmittel der Darlehensgeberin sei verborgen geblieben. Unter Berücksichtigung der wirtschaftlichen Verhältnisse hätte ihr bekannt sein müssen, dass eine Rückzahlung aussichtslos wäre. Es sei daher keine ernst gemeinte Darlehensvereinbarung zustande gekommen.

Nach den Feststellungen des Prüfers sei in keinem einzigen Fall (der Hingabe der Darlehen) ein Geldfluss nachgewiesen worden. Der am 5. April 1991 eingelöste Scheck über S 1,101.526,71 (richtig: S 1,010.526,71) sei am 28. Dezember 1982 ausgestellt worden. Rhee Jae Whan habe dazu erklärt, er habe nach dem Verkauf einer Liegenschaft in Korea Lee Myoung Soon am 5. April 1991 den Gegenwert dieses Betrages übergeben und am gleichen Tag diesen Betrag vom Geschäftskonto behoben. Es habe nicht geklärt werden können, warum dieser Scheck mit dem angeführten Betrag schon neun Jahre vorher ausgestellt worden sei. Nachweise über den Verkauf einer Liegenschaft seien nicht erbracht worden. Die Auszahlungen seien demnach als Gewinnausschüttungen an den Empfänger Rhee Jae Whan zu werten.

Hinsichtlich der nicht als Betriebsausgaben anerkannten Aufwendungen für verschiedene Kleidungsstücke - die dem Berufungsvorbringen zufolge an einen namentlich bezeichneten Angestellten der Julius Meinl AG gegeben worden seien - wurde von der belangten Behörde die Auffassung vertreten, es habe sich dabei um Repräsentationsaufwand gehandelt. Die Verwendung des Fahrrades für betriebliche Zwecke durch den Geschäftsführer sei nicht belegt worden; es sei nicht angegeben worden, wer dieses Fahrrad wann und für welche Zwecke benützt habe.

Gegen diesen Bescheid wurde Beschwerde erhoben, soweit er Einheitswert des Betriebsvermögens, Vermögensteuer und Erbschaftssteueräquivalent 1.1.1989, 1.1.1990, 1.1.1991 und 1.1.1992, Kapitalertragsteuer 1.1.1989 bis 31.12.1991, Gewerbesteuer und Körperschaftsteuer 1989, 1990 und 1991 sowie Umsatzsteuer 1991 betrifft.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der angefochtene Bescheid ist von einem Berufungssenat iSd § 270 BAO erlassen worden. Der Berufungssenat hat gemäß § 260 Abs 2 BAO als Organ der Abgabenbehörde zweiter Instanz über Berufungen gegen die dort taxativ aufgezählten Bescheide zu entscheiden. Wird eine Entscheidung, die im Wirkungsbereich der Finanzlandesdirektion monokratisch zu fällen ist, vom Berufungssenat gefällt, so ist die Entscheidung von einer unzuständigen Behörde erlassen (vgl Stoll, BAO-Kommentar, 2638 und die dort angeführte Rechtsprechung). Die Unzuständigkeit der belangten Behörde führt dabei im verwaltungsgerichtlichen Verfahren auch dann, wenn sie vom Beschwerdeführer nicht geltend gemacht wurde, zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides (vgl Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit³, 581, und die dort wiedergegebene Rechtsprechung). Aus § 260 Abs 2 BAO ergibt sich, dass die Entscheidung über Berufungen gegen Kapitalertragsteuerbescheide nicht dem Berufungssenat obliegt. Soweit im angefochtenen Bescheid über Kapitalertragsteuer abgesprochen wurde, war er daher gemäß § 42 Abs 2 Z 2 VwGG aufzuheben.

Die belangte Behörde ist im Übrigen im angefochtenen Bescheid, der eine klare Gliederung in Sachverhaltsfeststellungen, daraus gezogene Schlüsse und davon ausgehend rechtliche Erwägungen vermissen lässt, einerseits davon ausgegangen, es habe sich bei den in Rede stehenden Darlehensverbindlichkeiten in Wahrheit um Einlagen des Rhee Jae Whan in die Kapitalgesellschaft gehandelt. Andererseits hat die belangte Behörde aus den einzelnen von ihr festgestellten Sachverhaltselementen mehrfach den Schluss gezogen, dass (in den Streitjahren) keine ernst gemeinten Darlehensvereinbarungen bestanden hätten. Mit der letztgenannten Folgerung ist die belangte Behörde im Ergebnis im Recht:

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. Die Beweiswürdigung der belangten Behörde ist dabei durch den Verwaltungsgerichtshof auf ihre Schlüssigkeit zu

prüfen (vgl zB Ritz, BAO-Kommentar2, 366, und die dort wiedergegebene hg Rechtsprechung).

Bei den in den Streitjahren in den Bilanzen der Beschwerdeführerin jeweils ausgewiesenen Darlehensverbindlichkeiten handelt es sich nach den verschiedenen im Verwaltungsverfahren aufgestellten Behauptungen um mehrere Gruppen von Darlehen, die von Lee Myoung Soon überwiegend durch entsprechende Umschuldungsvereinbarungen hingegeben worden sein sollen. Dabei wurde von der belangten Behörde zunächst zu Recht auf den Umstand verwiesen, dass der Darlehensgeber sowohl in den beiden Urkunden vom 20. Mai 1980 als auch in dem vom damaligen Geschäftsführer Sae Young Whang gefertigten Schreiben vom 16. Oktober 1980 als Mann bezeichnet wurde. Die beiden Urkunden vom 20. Mai 1980 waren dabei von Lee Myoung Soon selbst - wenn auch mit sehr unterschiedlichen Schriftzeichen - unterschrieben worden. Nach den Behauptungen im Verwaltungsverfahren ist der Darlehensgeber dabei der deutschen Sprache mächtig, sodass er jedenfalls erkennen musste, welche Urkunde er unterschrieben hatte. Auch für den Umstand, dass die Urkunden vom 2. Jänner 1987 und vom Juli 1988 in deutscher Sprache und nach der Ortsangabe in Wien abgefasst und dabei vom Unternehmer Lee Myoung Soon unterfertigt wurden, wurde keine nähere Erklärung gegeben; insbesondere wurde keine Erklärung darüber abgegeben, dass sich Lee Myoung Soon zum Zweck der Schuldübernahme nach Wien begeben hätte. Auf welchem Titel die im Juli 1988 von Lee Myoung Soon übernommenen Forderungen des Rhee Jae Whan gegen die Beschwerdeführerin beruhten, wurde im Verwaltungsverfahren nicht näher erläutert.

Dafür, dass die Darlehen zum Teil überhaupt zinsenlos hingegeben wurden, zum Teil aber die Vereinbarungen über Zinszahlungen und Rückzahlungsmodalitäten nicht eingehalten wurden, wurde keine Erklärung abgegeben. Welche Gründe den in Korea ansässigen Darlehensgeber zur Hingabe von unbesicherten Darlehen an eine österreichische GmbH, deren Höhe zusammen das Stammkapital der GmbH bei weitem überstiegen, veranlassten, wurde von der Beschwerdeführerin nicht dargestellt. Dass der Darlehensgeber eine Nahebeziehung zu einem Lieferanten der Beschwerdeführerin hatte, reicht als Grund für die Übernahme einer unbesicherten Schuld nicht aus.

Auch die Rückzahlungen vom 21. Dezember 1990 und vom 5. April 1991 erscheinen nicht ausreichend geklärt. Dass die entsprechenden Geldbeträge an diesen Tagen in Korea an Lee Myoung Soon übergeben wurden und dass am selben Tag in Österreich jeweils ein Scheck über diesen Betrag eingelöst wird, ist nicht vorstellbar. Für den Umstand, dass der am 5. April 1991 eingelöste Scheck bereits am 28. Dezember 1982 zur Gänze ausgefertigt worden ist, wurde im Verwaltungsverfahren keine Erklärung abgegeben. Nähere Umstände über die behauptete Veräußerung einer Liegenschaft in Korea, aus dessen Erlös ein Teil der Rückzahlungssumme stammen sollte, wurden trotz entsprechenden Vorhalts nicht behauptet.

Bei einer Gesamtbetrachtung dieser Umstände ist davon auszugehen, dass von der Beschwerdeführerin hinsichtlich der in Rede stehenden Verbindlichkeiten ein außergewöhnlicher und in seiner Entstehung und seinem Verlauf nicht üblicher und nicht zu vermutender Sachverhalt behauptet worden ist. Es wäre daher Sache der Beschwerdeführerin gewesen, an der Aufklärung des Sachverhaltes in einem erhöhten Ausmaß mitzuwirken (vgl dazu Stoll, BAO-Kommentar, 1273, und die dort wiedergegebene Rechtsprechung). Dieser erhöhten Mitwirkungspflicht ist die Beschwerdeführerin nicht nachgekommen. Es erscheint auf Grund der dargestellten ungewöhnlichen und von den allgemeinen Lebenserfahrungen abweichenden Behauptungen der Beschwerdeführerin schlüssig, wenn die belangte Behörde davon ausging, dass tatsächlich Darlehensverbindlichkeiten gegenüber Lee Myoung Soon nicht bestanden haben.

Anders verhält es sich allerdings mit der Beurteilung der Beträge, die in den Jahren 1990 (S 200.000,-) und 1991 (zusammen S 1,649.191,71) von Rhee Jae Whan mittels Schecks von einem Geschäftskonto der Beschwerdeführerin abgehoben worden sind und die nach den Behauptungen der Beschwerdeführerin Rückzahlungen der Darlehen der Lee Myoung Soon waren: Die belangte Behörde behandelte diese Beträge als verdeckte Ausschüttungen. Eine solche verdeckte Ausschüttung setzt definitionsgemäß die Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung oder gesellschafterähnlicher Stellung (Anteilsinhaber) voraus. Die Zuwendung eines Vorteiles an einen Anteilsinhaber kann dabei auch darin gelegen sein, dass eine dem Anteilsinhaber nahe stehende Person begünstigt ist (vgl Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, Die Körperschaftsteuer, § 8, Rz 41 f). Für die Annahme einer verdeckten Ausschüttung ist dabei zweifellos die im erhobenen Sachverhalt gedeckte Feststellung, wer Empfänger der Zuwendung gewesen ist, erforderlich. Ist diese Person nicht ein Anteilsinhaber, so sind auch sachverhaltsmäßige Feststellungen über das Naheverhältnis zu einem Anteilsinhaber notwendig. Auch beim Geschäftsführer der Kapitalgesellschaft kann dabei nicht von vornherein vom Vorliegen eines solchen

Naheverhältnisses ausgegangen werden. Vielmehr muss auch in Fällen, in denen der nicht beteiligte Geschäftsführer der Kapitalgesellschaft Zuwendungen erhalten hat, ein (ausnahmsweise) dieses Naheverhältnis begründender Sachverhalt in einem mängelfreien Verfahren festgestellt werden.

Die belangte Behörde begründete die Annahme einer verdeckten Ausschüttung im angefochtenen Bescheid im Wesentlichen folgendermaßen:

"Der Senat erkennt, dass die Bw wohl kaum einem fremden Dritten die a.o. genannten Beträge ohne vertragliche Grundlage ausbezahlt hätte."

An anderer Stelle des angefochtenen Bescheides ist davon die Rede, dass die "Auszahlungen" nur als "Gewinnausschüttung an den Empfänger - Rhee Jae Whan - gewertet" werden könne. Einen Sachverhalt, aus dem eine Nahebeziehung des Rhee Jae Whan zur Alleingesellschafterin Han Boon Whan gefolgert werden könnte, hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nicht festgestellt. Die Abgabenbehörden haben auch keine Ermittlungen zur Frage einer solchen Nahebeziehung geführt.

Da die belangte Behörde im Beschwerdefall somit verkannt hat, dass die Zuwendung an eine begünstigte Person zu erfolgen hat, um den Tatbestand der verdeckten Ausschüttung zu erfüllen, entsprach die Ermittlung der Körperschaft- und Gewerbesteuer für die Jahre 1990 und 1991 nicht dem Gesetz.

Die Beschwerdeführerin erachtet sich weiters dadurch in ihren Rechten verletzt, dass Aufwendungen des Jahres 1991 für diverse Kleidungsstücke, die ihren Behauptungen nach an einen namhaft gemachten Mitarbeiter der Julius Meindl AG als Weihnachtsgeschenk gegeben wurden, nicht als Betriebsausgaben anerkannt wurden. Damit verkennt die Beschwerdeführerin aber, dass unter "Repräsentationsaufwendungen" - die dem Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 unterliegen - alle Aufwendungen zu verstehen sind, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen, zu "repräsentieren" (vgl zB das hg Erkenntnis vom 15. Juli 1998, 93/13/0205). Zu den Repräsentationsaufwendungen zählen demnach auch Geschenke an Kunden und deren Mitarbeiter (vgl auch das hg Erkenntnis vom 22. Dezember 1993, 91/13/0128). Soweit die Beschwerdeführerin dabei auf den mit diesen Aufwendungen ihrer Meinung nach verbundenen Werbezweck verweist, ist ihr entgegenzuhalten, dass der Gesetzgeber eine Ausnahme vom Abzugsverbot der Repräsentationsaufwendungen für den Fall eines damit verbundenen Werbezweckes im dritten Satz des § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 zwar in beschränktem Ausmaß vorgesehen hat, diese Ausnahme ihrerseits aber nur Bewirtungsspesen und nicht andere Repräsentationsaufwendungen erfasst.

Die belangte Behörde hat schließlich zur Frage der Absetzbarkeit des Aufwandes für ein Fahrrad und damit auch des Vorsteuerabzuges im angefochtenen Bescheid ausgeführt, es sei nicht angegeben worden, wer dieses Fahrrad wann und für welche Zwecke benützt hat. Demgegenüber wurde im Verwaltungsverfahren - zuletzt in der Eingabe vom 8. Februar 1995 - ausgeführt, das Fahrrad sei von Rhee Jae Whan und von Arbeitern des Unternehmens für geschäftliche Fahrten benutzt worden. Rhee Jae Whan habe keine Kinder in Österreich und seine Frau können nicht Rad fahren. Mit diesem Vorbringen hat sich die belangte Behörde aber nicht auseinander gesetzt. Sie hat damit Verfahrensvorschriften außer Acht gelassen, bei deren Einhaltung sie zu einem anderen Bescheid hätte kommen können.

Aus den angeführten Gründen war somit der angefochtene Bescheid, soweit er Körperschaft- und Gewerbesteuer 1990 und 1991 betrifft, gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, soweit er Umsatzsteuer 1991 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Im Übrigen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Dabei war von der Durchführung der beantragten Verhandlung aus den Gründen des § 39 Abs 2 Z 6 VwGG abzusehen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

Wien, am 24. November 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1996130115.X00

Im RIS seit

09.01.2002

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at