jusline®
»» Recht. Schnell

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

# TE Vwgh Erkenntnis 1998/9/9 93/14/0170

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 09.09.1998

**Index**

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

**Norm**

BAO §162;
BAO §287 Abs4;
VerfGG 1953 §82 Abs1;
VwGG §26 Abs1;

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss sowie die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde des G A in M, vertreten durch Dr. Bernhard Aschauer, Rechtsanwalt in 4020 Linz, Mozartstraße 4, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat I, vom 2. August 1993, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1986 bis 1988, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Der Beschwerdeführer erklärte in den Streitjahren Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, aus nichtselbständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen sowie aus Vermietung und Verpachtung.

Der Beschwerdeführer behauptete, er habe am 16. Mai 1986 das Recht, Spielzeugwürfel in Österreich exklusiv zu vertreiben (idF: Vertriebsrecht) um 200.000 SFR, erworben. Die Anschaffungskosten des Vertriebsrechtes aktivierte der Beschwerdeführer (Nutzungsdauer zwei Jahre). Neben der so in den Jahren 1986 und 1987 geltend gemachten AfA machte der Beschwerdeführer weitere Aufwendungen (Investitionsfreibetrag, Bankzinsen, Fachliteratur, Seminarkosten, Inserate, Büromaterial und Sozialversicherung) steuerlich geltend und gelangte mangels aus dem Vertriebsrecht in den Streitjahren erzielten Einnahmen zu Verlusten von rund 1,3 Mio S, rund 0,9 Mio S und rund 33.000 S, die er als negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärte.

Am 17. Juli 1986 gründete der Beschwerdeführer gemeinsam mit seiner Ehefrau sowie mit KG und dessen Ehefrau eine GmbH unter der Firma A (Markenname der bereits erwähnten Spielzeugwürfel) Vertriebsgesellschaft mbH (idF: AV GmbH) mit einem Stammkapital von 500.000 S, das zur Hälfte einbezahlt und von jedem der Gesellschafter zu einem Viertel übernommen wurde. Gegenstand des Unternehmens der AV GmbH war ua der Handel mit Waren aller Art, insbesondere mit den Spielzeugwürfeln. Zu Geschäftsführern wurden der Beschwerdeführer und KG bestellt. Am 6. Mai 1988 traten KG und dessen Ehefrau ihre Anteile an der AV GmbH an die Ehefrau des Beschwerdeführers um je 1.250 S ab. Ab 1. Juni 1988 war der Beschwerdeführer alleiniger Geschäftsführer der AV GmbH. Mit Wirkung ab 1. Jänner 1989 zeigte der Beschwerdeführer das Ruhen der Gewerbeberechtigung der AV GmbH gegenüber dem Landesgremium des Lederwaren-, Spielwaren- und Sportartikelhandels (Kammer der gewerblichen Wirtschaft) an. Der Beschwerdeführer erklärte im Jahr 1986 als Geschäftsführer der AV GmbH Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von rund 53.000 S sowie in den Jahren 1987 und 1988 von jeweils 70.000 S.

Am 22. Oktober 1987 gründete der Beschwerdeführer gemeinsam mit der H GmbH und der M GmbH eine GmbH unter der Firma Qu GmbH mit einem Stammkapital von 510.000 S, das zur Hälfte einbezahlt und von jedem der Gesellschafter zu einem Drittel übernommen wurde. Gegenstand des Unternehmens der Qu GmbH war ua der Handel, die Produktion und die Vermittlung aller in der Landwirtschaft produzierten Erzeugnisse, aller landwirtschaftlichen Betriebsmittel und Reformwaren. Zum alleinigen Geschäftsführer wurde der Beschwerdeführer bestellt, wobei er diese Funktion bis 20. März 1989 ausübte. Der Beschwerdeführer erklärte keine Einkünfte als Geschäftsführer der Qu GmbH. Die Qu GmbH überwies im Jahr 1988 an die AV GmbH unter dem Titel "Honorar Geschäftsleitung" 647.000 S.

Neben den bereits dargestellten Aktivitäten war der Beschwerdeführer in den Streitjahren bei mehreren Gesellschaften als Mitunternehmer beteiligt und bei einer weiteren GmbH als Geschäftsführer tätig.

Im Zug der beim Beschwerdeführer und der AV GmbH durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfungen stellte die Prüferin fest, das Vertriebsrecht sei von der A (Markenname der bereits mehrfach erwähnten Spielzeugwürfel) International Ltd (idF: AI Ltd) mit dem Sitz in Grand Cayman, Cayman Islands, die in Vaduz, Fürstentum Liechtenstein, seit dem 26. Juni 1986 eine Zweigniederlassung betrieben habe, vergeben worden. Bei der AI Ltd handle es sich um eine Domizilgesellschaft, die weder in Grand Cayman noch in Vaduz eine Tätigkeit ausübe. Für die AI Ltd seien der bereits verstorbene GL und WH tätig geworden. Die Zweigniederlassung in Vaduz sei am 27. April 1992 aufgelöst worden. Am 16. Mai 1986 sei zwischen der AI Ltd und der AV GmbH in Gründung ein Handelsvertrag abgeschlossen worden. Nach den Vertragsbestimmungen erhalte der Vertragsnehmer von der AI Ltd das zumindest einjährige Exklusivrecht für den Vertrieb der Spielzeugwürfel in Österreich. Eine Weitergabe des Vertriebsrechtes an Dritte sei nur mit Zustimmung der AI Ltd zulässig. Der Vertragsnehmer verpflichte sich, eine in der Anlage zu diesem Vertrag festgesetzte Mindestmenge an Spielzeugwürfel zu einem bestimmten Preis zu beziehen. In der Anlage zum Handelsvertrag, in der als Vertragspartner die AI Ltd und die AV GmbH in Gründung aufschienen, sei die Abnahmeverpflichtung mit 75.000 Spielzeugwürfel bis 31. Dezember 1986 fixiert. Für das Vertriebsrecht sei eine einmalige, nicht verrechenbare und nicht rückzahlbare Gebühr von 200.000 SFR bei Vertragsabschluß fällig. Während der Handelsvertrag als solcher keine Unterschriften trage, sei die Anlage zum Handelsvertrag für die AI Ltd unter Beisetzung einer Stampiglie der AI Ltd von WH, für die AV GmbH in Gründung vom Beschwerdeführer und von KG unterfertigt. Daneben befinde sich nochmals die Unterschrift des Beschwerdeführers mit der Beifügung "Lizenznehmer". Am 16. Mai 1986 habe die AI Ltd der AV GmbH in Gründung unter Hinweis auf den abgeschlossenen Exklusivvertrag 200.000 SFR in Rechnung gestellt. Dieser Betrag sei am selben Tag mittels an WH übergebenen, vom Beschwerdeführer unterfertigten Barschecks beglichen worden. Mit Wirkung ab 16. Mai 1986 habe der Beschwerdeführer das Vertriebsrecht der AV GmbH in Gründung gegen Gewährung einer 5 %igen Umsatzprovision aus allen von der AV GmbH in Gründung in Hinkunft getätigten Verkäufen der Spielzeugwürfel abgetreten, wobei sich die AV GmbH in Gründung verpflichtet habe, in alle Bestimmungen des zwischen der AI Ltd und dem Beschwerdeführer abgeschlossenen Handelsvertrages einzutreten. Dem Beschwerdeführer seien jedoch zumindest bis zum Jahr 1990 keine Umsatzprovisionen ausbezahlt worden. Die AI Ltd sei von der Abtretung des Vertriebsrechtes nicht informiert worden. Die in der Anlage zum Handelsvertrag fixierte Abnahmeverpflichtung sei nicht erfüllt worden. Die AI Ltd habe auf diese Vertragsverletzungen nicht reagiert. Am 28. Februar 1988 seien von der AV GmbH alle vorhandenen Spielzeugwürfel sowie das Vertriebsrecht an die R GmbH, deren Geschäftsführer KG gewesen sei, verkauft worden. Die Prüferin gelangte zur Ansicht, der Handelsvertrag sei nachträglich derart abgeändert worden, daß als Vertragspartner der AI Ltd nicht die AV GmbH in Gründung, sondern der Beschwerdeführer aufscheine. Die Prüferin forderte daher

den Beschwerdeführer unter Hinweis auf seine erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandsbeziehungen auf, den gesamten Schriftverkehr betreffend die Rechtsbeziehungen zwischen ihm, der AI Ltd und der AV GmbH vorzulegen. Der Beschwerdeführer legte daraufhin ein Schreiben der AI Ltd an die AV GmbH vom 8. April 1987 vor, in dem die Ausdehnung des Exklusivrechtes für den Vertrieb der Spielzeugwürfel auf andere Länder gegen Zahlung weiterer Beträge angeboten wurde. Der Beschwerdeführer behauptete, es gebe keinen weiteren Schriftverkehr zwischen ihm, der AI Ltd und der AV GmbH, legte aber unter einem eine von der AI Ltd ausgestellte, von WH unterschriebene Bestätigung vom 14. November 1990 vor, nach der weder der Beschwerdeführer noch die AV GmbH gesellschaftsrechtlich direkt oder indirekt an der AI Ltd beteiligt seien. Im Zug einer Einvernahme durch die Prüferin führte KG am 18. Jänner 1991 aus, er habe zunächst das Angebot erhalten, die Spielzeugwürfel in Österreich exklusiv zu vertreiben. Es sei ihm jedoch nicht möglich gewesen, den für das Vertriebsrecht geforderten Betrag aufzubringen. Er habe sodann den Beschwerdeführer als finanziell potenten Partner für den geplanten Vertrieb der Spielzeugwürfel gewonnen. Er habe den mit der AI Ltd abgeschlossenen Handelsvertrag samt Anlage gemeinsam mit dem Beschwerdeführer unterschrieben. Über den Inhalt des Handelsvertrages samt Anlage und eventuell nachträgliche Änderungen könne er keine Angaben mehr machen. Die in den Vertrieb der Spielzeugwürfel gesetzten Erwartungen hätten sich nicht erfüllt. Nichtsdestoweniger habe er (gemeint wohl: die R GmbH) die vorhandenen Spielzeugwürfel sowie das Vertriebsrecht gekauft. Die Prüferin gelangte auf Grund des von ihr ermittelten Sachverhaltes zur Ansicht, die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Aufwendungen für den Erwerb des Vertriebsrechtes seien steuerlich nicht anzuerkennen.

Das Finanzamt schloß sich der Ansicht der Prüferin an und erließ dementsprechende Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre.

In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung führte der Beschwerdeführer aus, ursprünglich sollte das Vertriebsrecht von der R GmbH, deren Geschäftsführer KG gewesen sei, erworben werden. Die R GmbH bzw KG sei jedoch nicht in der Lage gewesen, den für das Vertriebsrecht geforderten Betrag aufzutreiben, weswegen sich der Beschwerdeführer entschlossen habe, das Vertriebsrecht persönlich zu erwerben. Er habe den hiefür geforderten Betrag von 200.000 SFR persönlich beglichen. Er habe sodann das von ihm erworbene Vertriebsrecht der AV GmbH in Gründung gegen Gewährung einer 5%igen Umsatzprovision aus allen von der AV GmbH in Gründung in Hinkunft getätigten Verkäufen der Spielzeugwürfel abgetreten. Er habe sich bemüht, weitere Unterlagen von der AI Ltd zu erhalten. Die AI Ltd, vertreten durch WH, habe sich jedoch unter Hinweis auf die Tatsache, weder er noch die AV GmbH seien an der AI Ltd beteiligt, geweigert, weitere Unterlagen herauszugeben. Der Vorwurf, er sei seiner Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen, sei daher ungerechtfertigt. Die von ihm mit der AI Ltd und der AV GmbH abgeschlossenen Rechtsgeschäfte seien keineswegs unüblich. Er habe auch nicht gewußt, daß es sich bei der AI Ltd um eine Domizilgesellschaft handle. Es seien daher die von ihm geltend gemachten Aufwendungen für den Erwerb des Vertriebsrechtes steuerlich anzuerkennen.

In ihrer Stellungnahme zur Berufung führte die Prüferin im wesentlichen aus, richtig sei, daß das Vertriebsrecht ursprünglich von der R GmbH erworben werden sollte. Wie aus den im Zug der abgabenbehördlichen Prüfung vorgelegten Unterlagen ersichtlich, sei das Vertriebsrecht nicht vom Beschwerdeführer, sondern von der AV GmbH in Gründung erworben worden. Erst im nachhinein sei der Handelsvertrag abgeändert worden (Ausbesserung des Vertragsnehmers und Hinzufügung der Unterschrift des Beschwerdeführers), um so den Eindruck zu erwecken, der Beschwerdeführer habe das Vertriebsrecht erworben. Der sich bei der AI Ltd befindliche Originalvertrag sei trotz Aufforderung nicht vorgelegt worden. Der an die AI Ltd bezahlte Betrag von 200.000 SFR sei in der Buchhaltung der AV GmbH erfaßt worden. Erst gegen Ende des Jahres 1986 sei diese Buchung storniert und als persönliche Ausgabe des Beschwerdeführers angesehen worden. Der Erlös aus dem am 28. Februar 1988 erfolgten Verkauf der Spielzeugwürfel sowie des Vertriebsrechtes an die R GmbH sei mit 4,8 Mio S in der Buchhaltung der AV GmbH erfaßt worden. Nach ihrer Ansicht sei der Handelsvertrag samt Anlage zwischen der AI Ltd und der AV GmbH in Gründung abgeschlossen und auch nachträglich nicht abgeändert worden. Hiefür sprächen insbesondere die Tatsachen, daß die Rechnung vom 16. Mai 1986 nach wie vor auf die AV GmbH in Gründung laute und alle Aktivitäten betreffend den Vertrieb der Spielzeugwürfel über die AV GmbH gelaufen seinen. Im Gegensatz zu KG sei WH nicht vernommen worden. Der Beschwerdeführer habe nämlich mitgeteilt, WH werde sich von der österreichischen Abgabenbehörde nicht vernehmen lassen.

Das Finanzamt übermittelte dem Beschwerdeführer die Stellungnahme der Prüferin zur Äußerung. Unter einem

vertrat das Finanzamt die Ansicht, Zahlungen an Domizilgesellschaften seien steuerlich nicht anzuerkennen, weil bei Nennung von Domizilgesellschaften dem Erfordernis des § 162 BAO nach Bekanntgabe der Empfänger der abgesetzten Beträge nicht entsprochen werde.

Der Beschwerdeführer äußerte sich weder zur Stellungnahme der Prüferin noch zu der vom Finanzamt vertretenen Ansicht.

Im Zug eines in der Folge durchgeführten umfangreichen Ermittlungsverfahrens gab der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 21. Mai 1992 bekannt, nachdem festgestanden sei, daß KG seinen Anteil für das Vertriebsrecht nicht aufbringen könne, sei der Handelsvertrag gegen Ende des Jahres 1986 im Zug einer Besprechung mit GL einvernehmlich abgeändert worden. Der am 16. Mai 1986 abgeschlossene Handelsvertrag sei daher auch von KG unterfertigt worden und die Rechnung über 200.000 SFR gegenüber der AV GmbH in Gründung erstellt worden. Richtig sei, daß die AV GmbH das Vertriebsrecht gar nicht an die R GmbH hätte verkaufen können. Es handle sich bei diesem Vorgang jedoch bloß um einen formalen Fehler. Er könne den bei der AI Ltd befindlichen Originalvertrag vom 16. Mai 1986 nicht vorlegen. Er habe keine weiteren Unterlagen über die zwischen ihm, der AI Ltd und der AV GmbH abgeschlossenen Rechtsgeschäfte. WH sei jedoch nunmehr bereit, sich von der österreichischen Abgabenbehörde vernehmen zu lassen.

Im Zug einer Einvernahme durch den Berichterstatter des Berufungssenates führte KG am 24. August 1992 aus, er habe den Beschwerdeführer über ein Zeitungsinserat kennen gelernt. Zwecks Verkaufes der Spielzeugwürfel in Österreich habe er gemeinsam mit dem Beschwerdeführer die AV GmbH gegründet. Der Handelsvertrag vom 16. Mai 1986 sei ursprünglich zwischen der AI Ltd und der AV GmbH in Gründung, nicht jedoch zwischen der AI Ltd und dem Beschwerdeführer abgeschlossen worden. Wann dieser Handelsvertrag in der Folge abgeändert worden sei, könne er nicht mehr sagen. Er habe den abgeänderten Handelsvertrag niemals unterschrieben. Richtig sei, daß er die Vereinbarung, mit der der Beschwerdeführer mit Wirkung ab 16. Mai 1986 das Vertriebsrecht der AV GmbH in Gründung gegen Gewährung einer 5 %igen Umsatzprovision aus allen von der AV GmbH in Gründung in Hinkunft getätigten Verkäufen der Spielzeugwürfel abgetreten habe, unterfertigt habe. Ob diese Vereinbarung tatsächlich am 16. Mai 1986 abgeschlossen worden sei, wisse er nicht mehr. Er habe anläßlich der Gründung der AV GmbH sehr viel unterschrieben. Er habe gewußt, daß es sich bei der AI Ltd um eine Domizilgesellschaft handle. Er wisse aber nicht, welche Personen an der AI Ltd beteiligt seien.

Trotz der dem Beschwerdeführer eingeräumten Möglichkeit unterließ er es, sich zu den Ausführungen des KG zu äußern.

Im Zug zweier Einvernahmen durch einen Organwalter des Finanzamtes Feldkirch führte WH am 22. März und am 4. Mai 1993 im Beisein des Beschwerdeführers aus, er sei vom 14. August 1985 bis 25. März 1987 Direktor (gemeint wohl: Verwaltungsrat) der AI Ltd gewesen. Die Zweigniederlassung der AI Ltd in Vaduz sei vom 26. Juni 1986 bis 27. April 1992 im Handelsregister eingetragen gewesen. Die Löschung der Zweigniederlassung im Handelsregister sei aus Kostengründen erfolgt. Seit Einstellung seiner Tätigkeit als Direktor der AI Ltd sende er nur mehr die für die AI Ltd in Vaduz einlangende Post an die AI Ltd in Grand Cayman. Er sei nicht bereit, jene Personen bekanntzugeben, die an der AI Ltd beteiligt seien. Der Beschwerdeführer sei nicht an der AI Ltd beteiligt. Der Handelsvertrag vom 16. Mai 1986 sei nur zwischen der AI Ltd und dem Beschwerdeführer abgeschlossen worden. Zum Beweis dieser Tatsache legte WH einen Vertrag samt Anlage vor, den er als Originalvertrag bezeichnete. Nach Einsichtnahme in diesen Vertrag stellte der vernehmende Organwalter fest, dieser Vertrag stimme mit dem in den Verwaltungsakten einliegenden Handelsvertrag vom 16. Mai 1986 nicht überein. So sei das als Originalvertrag bezeichnete Schriftstück mit einer anderen Schreibmaschine geschrieben, hinsichtlich der Ergänzungen (betreffend den Vertrieb der Spielzeugwürfel in Österreich) anders gefaßt und enthalte drei Vertragspunkte mehr. Dieser Vertrag sei für die AI Ltd ohne Beisetzung einer Stampiglie der AI Ltd von WH und vom Beschwerdeführer unterfertigt. Auch die vorgelegte Anlage zum Vertrag biete ein ganz anderes Bild als die in den Verwaltungsakten einliegende Anlage zum Handelsvertrag. So sei die Abnahmeverpflichtung mit 180.000 Spielzeugwürfel bis 31. Dezember 1986 fixiert, wobei diese Zahl allerdings gestrichen und auf 75.000 Einheiten korrigiert sei. Die vorgelegte Anlage zum Vertrag sei ebenso wie der Vertrag unterfertigt. Das in dem von WH vorgelegten Vertrag samt Anlage aufscheinende Unterschriftsbild unterscheide sich somit wesentlich von jenem, das in dem in den Verwaltungsakten einliegenden Handelsvertrag samt Anlage ausgewiesen werde. Mit diesen Feststellungen konfrontiert, gab WH an, er könne hiezu keine Stellungnahme abgeben. Der von ihm vorgelegte Vertrag sei der am 16. Mai 1986 abgeschlossene Originalvertrag. Auf Vorhalt, der

Beschwerdeführer habe am 21. Mai 1992 bekannt gegeben, der Handelsvertrag sei gegen Ende des Jahres 1986 einvernehmlich abgeändert worden, gab WH bekannt, ihm sei von einer Vertragsänderung nichts bekannt. Für ihn sei stets der Beschwerdeführer Vertragsnehmer der AI Ltd gewesen. Ihm sei auch die Vereinbarung, mit der der Beschwerdeführer mit Wirkung ab 16. Mai 1986 das Vertriebsrecht der AV GmbH in Gründung übertragen habe, nicht bekannt. Es wäre auch diesbezüglich keine Zustimmung seitens der AI Ltd erforderlich gewesen. Auf Vorhalt, im Schreiben der AI Ltd an die AV GmbH vom 8. April 1987 werde die AV GmbH als Vertragsnehmer der AI Ltd bezeichnet, gab WH bekannt, er könne hiezu nicht Stellung nehmen, weil dieses Schreiben nicht von ihm , sondern von GL unterfertigt worden sei. Es gebe keinen weiteren Schriftverkehr zwischen dem Beschwerdeführer, der AI Ltd und der AV GmbH. Er habe mit Ausnahme der zur Vorbereitung seiner Einvernahme geführten Telefongespräche seit Jahren keinen Kontakt mehr mit dem Beschwerdeführer gehabt.

In der Ladung zur mündlichen Verhandlung vom 8. Juni 1993 wurde der Beschwerdeführer ua aufgefordert, alle Belege über weitere Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Erwerb des Vertriebsrechtes bis spätestens vier Tage vor Durchführung der mündlichen Verhandlung vorzulegen.

Der Beschwerdeführer gab bekannt, er könne aus Zeitmangel diese Belege erst im Zug der mündlichen Verhandlung vorlegen.

Am 22. Juni 1993 hielt der Berichterstatter des Berufungssenates dem steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers telefonisch vor, der Beschwerdeführer habe im Jahr 1988 von der Qu GmbH für seine Tätigkeit als deren Geschäftsführer 647.000 S erhalten. Dieser Betrag sei an die AV GmbH überwiesen und in deren Buchhaltung erfaßt worden. Da die AV GmbH nicht Geschäftsführer der Qu GmbH gewesen sei, sei dieser Betrag beim Beschwerdeführer als Einkünfte aus selbständiger Arbeit zu besteuern. Nach dem über diesen telefonischen Vorhalt aufgenommenen Aktenvermerk verzichtete der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers ausdrücklich auf die schriftliche Fixierung dieses Vorhaltes.

In der am 29. Juni 1993 abgehaltenen mündlichen Verhandlung führte der Beschwerdeführer auf Vorhalt, er habe am 21. Mai 1992 bekannt gegeben, der Handelsvertrag sei gegen Ende des Jahres 1986 einvernehmlich abgeändert worden, was im Widerspruch zu seinen Berufungsausführungen stehe, aus, ursprünglich sei geplant gewesen, daß das Vertriebsrecht von ihm und KG je zur Hälfte erworben werden sollte. Da KG den geforderten Betrag nicht habe auftreiben können, habe er 200.000 SFR aus seinem Vermögen bezahlt. Er habe daher darauf bestanden, daß der Handelsvertrag mit ihm abgeschlossen werde, er somit alleiniger Nutznießer des Vertriebsrechtes sei. GL habe sich verpflichtet, den am 16. Mai 1986 abgeschlossenen, vorher jedoch ausgebesserten Handelsvertrag durch eine Neufassung zu ersetzen. Er könne sich nicht mehr erinnern, ob er jemals eine Neufassung des Handelsvertrages erhalten habe. Der Beschwerdeführer betonte nochmals, bereits am 16. Mai 1986 habe Willensübereinkunft bestanden, daß der Handelsvertrag zwischen ihm und der AI Ltd abgeschlossen werde. Auf Vorhalt, es sei beim behaupteten Geschehensablauf eigenartig, daß der Handelsvertrag für die AV GmbH in Gründung und somit auch von KG unterfertigt worden sei, meinte der Beschwerdeführer , KG sei bei Vertragsabschluß anwesend gewesen und habe mit seiner Unterschrift zur Kenntnis genommen, daß er am Vertriebsrecht nicht beteiligt werde. Der Beschwerdeführer stellte nicht in Abrede, daß der von WH im Zug seiner Einvernahme am 4. Mai 1993 vorgelegte Vertrag, den WH als Originalvertrag bezeichnet habe, nicht mit dem am 16. Mai 1986 abgeschlossenen Handelsvertrag übereinstimme. Der Beschwerdeführer vertrat jedoch die Ansicht, bei dem von WH vorgelegten Vertrag handle es sich um den von GL neu gefaßten Vertrag, der sich nicht in seinen Unterlagen befunden habe. Er habe mit WH vor dem 22. März 1993 nur telefonischen Kontakt gehabt. Er habe WH für seine Aussage 2.000 SFR bezahlt. Richtig sei, daß die AV GmbH das Vertriebsrecht am 28. Februar 1988 gar nicht an die R GmbH hätte verkaufen können. Zum Zeitpunkt des Verkaufes seien nur mehr er und seine Ehefrau Gesellschafter der AV GmbH gewesen, weswegen er Angelegenheiten der AV GmbH und die nur ihn betreffenden nicht mehr strikt auseinander gehalten habe. Dies sei auch auf seine zu Beginn des Jahres 1988 bestehenden wirtschaftlichen Schwierigkeiten zurückzuführen. Der Beschwerdeführer gab bekannt, er halte es für ungerecht, daß er - falls es zu Gewinnen aus dem Verkauf der Spielzeugwürfel gekommen wäre - diese hätte versteuern müssen, nunmehr aber die Verluste steuerlich nicht anerkannt würden. Der Beschwerdeführer legte einen Teil der von ihm geforderten Belege über weitere Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Erwerb des Vertriebsrechtes vor. Aus diesen Belegen ist zum Teil ersichtlich, daß der Beschwerdeführer an einem Seminar für Wirtschaftstreuhänder teilgenommen sowie Kalender, Zeitungen, Magazine und nur für den privaten Bereich nutzbare Bücher erworben hat. Aus einigen der Belege ist der Verwendungszweck des jeweilig hingegebenen Betrages nicht

ersichtlich. Auf Vorhalt, der von der Qu GmbH im Jahr 1988 an die AV GmbH überwiesene Betrag von 647.000 S sei ihm in seiner Stellung als Geschäftsführer der Qu GmbH steuerlich zuzurechnen, gab der Beschwerdeführer bekannt, er sei Angestellter der AV GmbH gewesen, weswegen er die Ansicht vertreten habe, jede Tätigkeit, die von ihm ausgeübt werde, erfolge im Rahmen der AV GmbH. Er habe daher KH und Dr. AB (Anmerkung: diese beiden Personen waren im Jahr 1988 Geschäftsführer der H GmbH und der M GmbH, die ihrerseits wieder je zu einem Drittel Gesellschafter der Qu GmbH waren) empfohlen, den für seine Geschäftsführung zu zahlenden Betrag der AV GmbH zu überweisen.

Nach Beratung und Abstimmung des Berufungssenates verkündete der Vorsitzende die Berufungsentscheidung. Der Berufungssenat sei auf Grund des Gesamtbildes der Verhältnisse zu dem Schluß gelangt, das Vertriebsrecht sei nicht vom Beschwerdeführer, sondern von der AV GmbH in Gründung erworben worden. Auch in der Folge sei der Beschwerdeführer niemals Inhaber des Vertriebsrechtes geworden. Die vom Beschwerdeführer im Zusammenhang mit dem Erwerb des Vertriebsrechtes geltend gemachten weiteren Aufwendungen seien steuerlich nicht anzuerkennen, weil der Beschwerdeführer das Vertriebsrecht niemals erworben habe. Überdies handle es sich bei diesen Aufwendungen um typische Kosten der Lebensführung. Der von der Qu GmbH im Jahr 1988 für die Geschäftsführung an die AV GmbH überwiesene Betrag von 647.000 S sei nicht der AV GmbH, sondern dem Beschwerdeführer zuzurechnen. Denn nicht die AV GmbH, sondern der Beschwerdeführer sei Geschäftsführer der Qu GmbH gewesen.

In einem am 1. Juli 1993 bei der belangten Behörde eingelangten Schreiben rügte der Beschwerdeführer, im Zug der mündlichen Verhandlung sei weder erörtert worden, daß er den für das Vertriebsrecht zu entrichtenden Betrag von 200.000 SFR persönlich beglichen habe, noch seitens des Berufungssenates dargetan worden, um welchen Betrag die AV GmbH das Vertriebsrecht am 28. Februar 1988 an die R GmbH verkauft habe. Ebenso sei vom Berufungssenat nicht beachtet worden, daß er einen Geschäftsführerbezug von der AV GmbH erhalten habe. Bei Zurechnung des von der Qu GmbH an die AV GmbH überwiesenen Betrages hätte im Zug der mündlichen Verhandlung erörtert werden müssen, für welche Tätigkeit er von der AV GmbH Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen habe.

In der schriftlichen Ausfertigung des nunmehr angefochtenen Bescheides führte die belangte Behörde aus, der Beschwerdeführer habe im Einklang mit den Ausführungen des KG zunächst nicht in Abrede gestellt, der Handelsvertrag vom 16. Mai 1986 sei nicht zwischen ihm und der AI Ltd abgeschlossen worden. Noch am 21. Mai 1992 habe der Beschwerdeführer bekannt gegeben, der Handelsvertrag sei gegen Ende des Jahres 1986 im Zug einer Besprechung mit GL einvernehmlich abgeändert worden. Erst in der mündlichen Verhandlung habe der Beschwerdeführer vorgebracht, der Handelsvertrag sei von Anfang an mit ihm abgeschlossen worden. Die Ausführungen des Beschwerdeführers vor der mündlichen Verhandlung erschienen in Anbetracht der Tatsache, daß diese noch vor Kenntnis des von WH im Zug seiner Einvernahme am 4. Mai 1993 vorgelegten, als Originalvertrag bezeichneten Vertrages, der mit dem vom Beschwerdeführer vorgelegten Handelsvertrag in wesentlichen Teilen nicht übereinstimme, gemacht worden seien, glaubwürdiger, als jene in der mündlichen Verhandlung. Die am 16. Mai 1986 erfolgte Übertragung des angeblich vom Beschwerdeführer von der AI Ltd erworbenen Vertriebsrechtes an die AV GmbH erscheine im Hinblick auf die Ausführungen des Beschwerdeführers am 21. Mai 1992 nicht glaubhaft. Überdies wäre für die Abtretung des Vertriebsrechtes die Zustimmung der AI Ltd erforderlich gewesen. Die gegenteiligen Ausführungen des WH vermöchten nicht zu überzeugen. Die Ausführungen des WH seien generell unglaubwürdig. So habe WH trotz des Hinweises des ihn vernehmenden Organwalters des Finanzamtes Feldkirch, der von ihm vorgelegte Vertrag samt Anlage stimme in wesentlichen Teilen mit dem vom Beschwerdeführer vorgelegten Handelsvertrag samt Anlage nicht überein, ausgeführt, er könne hiezu keine Stellungnahme abgeben. WH habe nur die unbewiesene Behauptung aufgestellt, der von ihm vorgelegte Vertrag sei der Originalvertrag. Der von WH vorgelegte Vertrag weise insbesondere keine Stampiglie der AI Ltd auf, was zu dem Schluß führe, dieser Handelsvertrag sei erst nach Zurücklegung der Tätigkeit des WH als Verwaltungsrat der AI Ltd zum Zweck der Vorlage im Zug seiner Einvernahme beim Finanzamt Feldkirch verfaßt worden. In diesem Zusammenhang werde darauf hingewiesen, daß alle anderen namens der AI Ltd erstellten Schriftstücke eine Stampiglie aufwiesen. Es sei auch im höchsten Maß ungewöhnlich, daß der Beschwerdeführer über keine Ausfertigung des von WH vorgelegten Vertrages, der nach den Ausführungen des Beschwerdeführers am 16. Mai 1986 abgeschlossen worden sei, verfügt habe, zumal gleich am Beginn des Vertragstextes ausgeführt werde, dieser werde in doppelter Ausführung unterzeichnet. Bis zur mündlichen Verhandlung habe sich der Beschwerdeführer nicht einmal daran erinnert, daß neben dem ausgebesserten Handelsvertrag auch noch ein anderer, bereits immer schon auf ihn lautender Vertrag unterzeichnet worden wäre.

Der Beschwerdeführer habe auch niemals eine Gleichschrift des von WH vorgelegten Vertrages der Abgabenbehörde überreicht. Daß der Handelsvertrag keinesfalls vor dem 8. April 1987 abgeändert worden sei, ergebe sich auch aus dem Schreiben der AI Ltd an die AV GmbH, in dem die Ausdehnung des Exklusivrechtes für den Vertrieb der Spielzeugwürfel auf andere Länder gegen Zahlung weiterer Beträge angeboten worden sei. Schließlich sei der vom Beschwerdeführer vorgelegte Handelsvertrag für die AV GmbH in Gründung vom Beschwerdeführer und von KG unterfertigt. Auch die von WH unterfertigte Rechnung der AI Ltd über 200.000 SFR laute auf die AV GmbH in Gründung. Wenn der Handelsvertrag - wie der von WH vorgelegte Vertrag wohl den Anschein erwecken sollte - ab irgendeinem Zeitpunkt tatsächlich mit dem Beschwerdeführer abgeschlossen worden wäre, hätte sich dies konsequenterweise auch auf die übrigen Vertragspunkte beziehen müssen, weswegen Abnehmer der Spielzeugwürfel nicht die AV GmbH, sondern gleichfalls der Beschwerdeführer hätte sein müssen. Dies sei jedoch nicht der Fall gewesen. Nicht einmal WH habe behauptet, der Beschwerdeführer sei Abnehmer der Spielzeugwürfel gewesen. Auch der Verkauf des Vertriebsrechtes am 28. Februar 1988 seitens der AV GmbH an die R GmbH sei mit der Behauptung des Beschwerdeführers, er sei stets Inhaber des Vertriebsrechtes gewesen, nicht in Einklang zu bringen. Der Beschwerdeführer habe auch niemals aus dem Verkauf des Vertriebsrechtes einen Veräußerungsgewinn erklärt. Schließlich sei noch in Rechnung zu stellen, daß der an die AI Ltd bezahlte Betrag von 200.000 SFR zunächst in der Buchhaltung der AV GmbH erfaßt worden sei. Erst gegen Ende des Jahres 1986 sei diese Buchung storniert und als persönliche Ausgabe des Beschwerdeführers angesehen worden. Bereits zu diesem Zeitpunkt sei der mangelnde Erfolg des Vertriebes der Spielzeugwürfel absehbar gewesen und somit erkannt worden, daraus würden keine Gewinne, sondern vielmehr beträchtliche Verluste erwirtschaftet werden. Diese Verluste wären jedoch allenfalls bei der AV GmbH nur vortragsfähig gewesen, hätten sich jedoch ansonsten auf die Einkommensteuerbelastung des Beschwerdeführers nicht ausgewirkt. Der Beschwerdeführer habe in der mündlichen Verhandlung bekannt gegeben, er halte es für ungerecht, daß er - falls es zu Gewinnen aus dem Verkauf der Spielzeugwürfel gekommen wäre - diese hätte versteuern müssen, nunmehr aber die Verluste steuerlich nicht anerkannt würden. Auf Grund der Buchungsvorgänge bei der AV GmbH und der Ausführungen des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung werde daher der Schluß gezogen, der Beschwerdeführer sei bestrebt gewesen, die zu erwartenden Verluste aus dem Verkauf der Spielzeugwürfel aus dem Bereich der AV GmbH in seinen persönlichen Bereich zu übertragen. Im Ergebnis sei es daher bedeutungslos, daß der Beschwerdeführer den für das Vertriebsrecht zu entrichtenden Betrag von 200.000 SFR persönlich beglichen habe. Entscheidend sei nämlich nicht, wer diesen Betrag entrichtet habe, sondern für wen dieser Betrag entrichtet worden sei. Da sich die AV GmbH im Zeitpunkt des Abschlusses des Handelsvertrages noch in Gründung befunden habe, wäre sie mangels Rechtsfähigkeit gar nicht in der Lage gewesen, 200.000 SFR zu entrichten. Ob nun die AV GmbH in Gründung als Mitunternehmerschaft (GesBR) oder als Vorgründungsgesellschaft der späteren Kapitalgesellschaft anzusehen sei, sei belanglos, weil der in Rede stehende Betrag für Rechnung der AV GmbH in Gründung beglichen worden sei. Auf Grund des Gesamtbildes der Verhältnisse werde daher der Schluß gezogen, der Handelsvertrag vom 16. Mai 1986 sei nicht zwischen dem Beschwerdeführer und der AI Ltd abgeschlossen worden. Der Beschwerdeführer sei auch in der Folge niemals Vertragsnehmer der AI Ltd geworden. Der Beschwerdeführer sei somit niemals Inhaber des Vertriebsrechtes gewesen. Es sei daher auch davon auszugehen, daß der Beschwerdeführer keine Umsatzprovisionen von der AV GmbH für die Abtretung des Vertriebsrechtes erhalten habe. Vielmehr liege diesfalls ein Scheingeschäft vor. Mangels Erwerbes des Vertriebsrechtes durch den Beschwerdeführer seien die damit im Zusammenhang geltend gemachten Aufwendungen steuerlich nicht anzuerkennen. Überdies handle es sich bei diesen Aufwendungen um typische Kosten der Lebensführung.

Die belangte Behörde führte weiter aus, selbst wenn der Beschwerdeführer als Erwerber des Vertriebsrechtes anzusehen wäre, wäre für ihn nichts gewonnen. Denn die steuerliche Berücksichtigung des hingegebenen Betrages wäre nur möglich, wenn der Beschwerdeführer die tatsächlichen Empfänger des Betrages von 200.000 SFR iSd § 162 BAO bekannt gegeben hätte. Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrmals ausgeführt habe, reiche es bei einer Domizilgesellschaft nicht aus, bloß die Domizilgesellschaft als Empfänger abzusetzender Beträge zu bezeichnen. Vielmehr müßten jene Personen genannt werden, denen die Erträgnisse aus der Domizilgesellschaft zuflössen. Die Nennung dieser Personen sei sowohl vom Beschwerdeführer als auch von WH, dem diese Personen nach seinen Ausführungen bekannt gewesen seien, verweigert worden. Auch aus diesem Grund seien die Aufwendungen für den Erwerb des Vertriebsrechtes und die damit im Zusammenhang geltend gemachten weiteren Aufwendungen steuerlich nicht anzuerkennen.

Die belangte Behörde führte darüber hinaus noch aus, selbst bei steuerlicher Anerkennung aller zwischen dem

Beschwerdeführer , der AI Ltd und der AV GmbH getroffenen Vereinbarungen sei die vom Beschwerdeführer ausgeübte Tätigkeit auf Grund des abgeschlossenen Zeitraumes als Liebhaberei anzusehen. Aus dieser Tätigkeit wären dem Beschwerdeführer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iSd § 28 Abs 1 Z 3 EStG 1972 zugeflossen, weswegen der im Jahr 1988 in eventu erzielte Veräußerungsgewinn nicht zu berücksichtigen sei. Bei im steuerlichen Sinn richtig erstellten Einnahmen-Überschußrechnungen hätte der Beschwerdeführer im abgeschlossenen Zeitraum von knapp zwei Jahren insgesamt negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von rund 1,9 Mio S erzielt. Von einer Einkunftsquelle könnte daher keine Rede sein.

Der Beschwerdeführer sei vom 22. Oktober 1987 bis 20. März 1989 alleiniger Geschäftsführer der Qu GmbH gewesen. Die AV GmbH, deren Gegenstand des Unternehmens ua der Handel mit Waren aller Art, insbesondere mit den Spielzeugwürfeln gewesen sei, sei niemals Geschäftsführer der Qu GmbH, deren Gegenstand des Unternehmens ua der Handel, die Produktion und die Vermittlung aller in der Landwirtschaft produzierten Erzeugnisse, aller landwirtschaftlicher Betriebsmittel und Reformwaren gewesen sei, gewesen. Der im Jahr 1988 an die AV GmbH unter dem Titel "Honorar Geschäftsleitung" überwiesene Betrag von 647.000 S sei nach seinem wahren wirtschaftlichen Gehalt daher nicht der AV GmbH, sondern dem Beschwerdeführer als Geschäftsführerbezug zuzurechnen. Daran vermöchten die Ausführungen des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung, er sei Angestellter der AV GmbH gewesen, weswegen jede Tätigkeit, die von ihm ausgeübt worden sei, im Rahmen der AV GmbH erfolgt sei, nichts zu ändern, weil - wie eben ausgeführt - nicht die AV GmbH, sondern der Beschwerdeführer Geschäftsführer der Qu GmbH gewesen sei.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragt in ihrer Gegenschrift, die Beschwerde kostenpflichtig abzuweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Vertriebsrecht

Der Beschwerdeführer stellt nicht in Abrede, daß die belangte Behörde iSd § 167 Abs 2 BAO zu beurteilen gehabt habe, ob als erwiesen anzunehmen sei, das Vertriebsrecht sei nicht von ihm, sondern von der AV GmbH in Gründung erworben worden, und auch er sei in der Folge niemals Inhaber des Vertriebsrechtes geworden. Hiebei genüge es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wenn die belangte Behörde von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen annehme, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit habe. Der Beschwerdeführer meint jedoch, die belangte Behörde habe nicht dargetan, welche von mehreren Möglichkeiten gegenüber anderen Möglichkeiten die überragende Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich habe.

Mit diesen Ausführungen zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Der Verwaltungsgerichtshof kann im Rahmen der ihm zustehenden Schlüssigkeitsprüfung (vgl Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit3, 548 f) nicht finden, die Beweiswürdigung der belangten Behörde wäre unschlüssig. Die belangte Behörde konnte auf Grund der Ergebnisse des umfangreichen Ermittlungsverfahrens, im Zug dessen dem Beschwerdeführer stets Gehör gewährt worden ist, ohne gegen Denkgesetze zu verstoßen davon ausgehen, daß das Vertriebsrecht nicht vom Beschwerdeführer, sondern von der AV GmbH in Gründung erworben worden ist, und der Beschwerdeführer auch in der Folge niemals Inhaber des Vertriebsrechtes geworden ist. Hiebei durfte sie zunächst in Rechnung stellen, daß der Beschwerdeführer im Zug der abgabenbehördlichen Prüfung einen nachträglich abgeänderten Handelsvertrag vorgelegt hat, wobei sich in der Folge seine Behauptung, bei der AI Ltd befinde sich der Originalvertrag, als unrichtig herausgestellt hat. Der Beschwerdeführer hat auch widersprüchliche Angaben über den Geschehensablauf gemacht. So hat der Beschwerdeführer am 21. Mai 1992 bekanntgegeben, der Handelsvertrag sei gegen Ende des Jahres 1986 im Zug einer Besprechung mit GL einvernehmlich abgeändert worden. Erst in der mündlichen Verhandlung, somit nach Kenntnis der von der belangten Behörde zu Recht als generell unglaubwürdig angesehenen Ausführungen des WH am 22. März und am 4. Mai 1993, hat der Beschwerdeführer behauptet, der Handelsvertrag sei von Anfang an mit ihm abgeschlossen worden. KG hat am 24. August 1992 ausgeführt, der Handelsvertrag sei ursprünglich zwischen der AI Ltd und der AV GmbH in Gründung, nicht jedoch zwischen der AI Ltd und dem Beschwerdeführer abgeschlossen worden. KG konnte sich nicht mehr erinnern, wann der Handelsvertrag

abgeändert worden sei. Der belangten Behörde kann daher nicht entgegengetreten werden, wenn sie zu dem Schluß gelangt ist, daß das Vertriebsrecht am 16. Mai 1986 von der AV GmbH in Gründung erworben worden ist. Hiefür sprechen auch die Tatsachen, daß die von der AI Ltd ausgestellte Rechnung über 200.000 SFR auf die AV GmbH in Gründung lautet und dieser Betrag in der Buchhaltung der AV GmbH erfaßt worden ist. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, daß der Beschwerdeführer den für das Vertriebsrecht zu entrichtenden Betrag von 200.000 SFR persönlich beglichen hat. Wie die belangte Behörde zu Recht ausgeführt hat, ist nämlich nicht entscheidend, wer diesen Betrag entrichtet hat, sondern für wen dieser Betrag entrichtet worden ist. Der Schluß der belangten Behörde, dieser Betrag sei für die AV GmbH in Gründung beglichen worden, steht mit den Denkgesetzen im Einklang. Der belangten Behörde kann aber auch hinsichtlich ihrer Annahme, daß der Beschwerdeführer niemals Inhaber des Vertriebsrechtes geworden ist, nicht entgegengetreten werden. Im Handelsvertrag samt Anlage wird nicht nur der Erwerb des Vertriebsrechtes, sondern auch der Vertrieb der Spielzeugwürfel geregelt, wobei als Vertragsnehmer die selbe Person angesprochen wird. Der Beschwerdeführer hätte somit auch Abnehmer der Spielzeugwürfel sein müssen, was jedoch nie behauptet worden ist. Im Schreiben vom 8. April 1987 ist der AV GmbH und nicht dem Beschwerdeführer die Ausdehnung des Exklusivrechtes für den Vertrieb der Spielzeugwürfel gegen Zahlung weiterer Beträge angeboten worden. Wenn die belangte Behörde daraus den Schluß gezogen hat, nicht der Beschwerdeführer, sondern die AV GmbH habe das Vertriebsrecht erworben und stets innegehabt, kann ihr nicht entgegengetreten werden. Nicht der Beschwerdeführer, sondern die AV GmbH hat das Vertriebsrecht an die R GmbH am 28. Februar 1988 verkauft, wobei der erzielte Erlös in der Buchhaltung der AV GmbH erfaßt worden ist. Die vom Beschwerdeführer in der mündlichen Verhandlung für den Verkauf des Vertriebsrechtes seitens der AV GmbH gegebene Erklärung, nur mehr er und seine Ehefrau seien zu diesem Zeitpunkt Gesellschafter der AV GmbH gewesen, weswegen er Angelegenheiten der AV GmbH und die nur ihn betreffenden nicht mehr strikt auseinander gehalten habe, kann nicht den Tatsachen entsprechen. Denn am 28. Februar 1988 waren der Beschwerdeführer und KG Geschäftsführer der AV GmbH, wobei an deren Stammkapital zu gleichen Teilen der Beschwerdeführer und seine Ehefrau sowie KG und dessen Ehefrau beteiligt waren. Wenn die belangte Behörde auf Grund der Ausführungen des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung, er halte es für ungerecht, daß er - falls es zu Gewinnen aus dem Verkauf der Spielzeugwürfel gekommen wäre - diese hätte versteuern müssen, nunmehr aber die Verluste steuerlich nicht anerkannt würden, den Schluß gezogen hat, der Beschwerdeführer sei bestrebt gewesen, die zu erwartenden Verluste aus dem Verkauf der Spielzeugwürfel aus dem Bereich der AV GmbH in seinen persönlichen Bereich zu übertragen, kann ihr ebenfalls nicht entgegengetreten werden. Die von der belangten Behörde auf Grund des Gesamtbildes der Verhältnisse vorgenommene Beweiswürdigung kann daher nicht als unschlüssig erkannt werden, wobei im Gegensatz zu den Ausführungen des Beschwerdeführers die belangte Behörde ausführlich begründet hat, welche von mehreren Möglichkeiten gegenüber anderen Möglichkeiten die überragende Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich hat.

Der Beschwerdeführer behauptet, im Gegensatz zur Ansicht der belangten Behörde, bei der am 16. Mai 1986 zwischen ihm und der AV GmbH in Gründung abgeschlossenen Vereinbarung über die Gewährung einer 5 %igen Umsatzprovision für die Abtretung des Vertriebsrechtes aus allen von der AV GmbH in Gründung in Hinkunft getätigten Verkäufen der Spielzeugwürfel handle es sich um kein Scheingeschäft.

Es mag dahingestellt bleiben, ob die am 16. Mai 1986 zwischen dem Beschwerdeführer und der AV GmbH in Gründung abgeschlossene Vereinbarung als Scheingeschäft anzusehen ist. Die belangte Behörde ist nämlich davon ausgegangen, daß der Beschwerdeführer mangels Erwerbes des Vertriebsrechtes keine Umsatzprovisionen von der AV GmbH für die Abtretung der Vertriebsrechtes erhalten hat, weswegen sie dem Beschwerdeführer aus diesem Titel auch keine Beträge zugerechnet hat.

Der Beschwerdeführer rügt zwar die steuerliche Nichtanerkennung der von ihm im Zusammenhang mit dem Erwerb des Vertriebsrechtes geltend gemachten Aufwendungen, führt jedoch nicht aus, weswegen diese Aufwendungen als Werbungskosten anzuerkennen seien. Wie die belangte Behörde zu Recht ausgeführt hat, sind mangels Erwerbes des Vertriebsrechtes die geltend gemachten Aufwendungen schon deswegen steuerlich nicht anzuerkennen.

Wie bereits ausgeführt, ist die belangte Behörde zu Recht zu dem Schluß gelangt, daß das Vertriebsrecht nicht vom Beschwerdeführer, sondern von der AV GmbH in Gründung erworben worden ist, und der Beschwerdeführer auch in der Folge niemals Inhaber des Vertriebsrechtes geworden ist. Bereits diese Begründung trägt den angefochtenen Bescheid hinsichtlich der Frage, ob der Beschwerdeführer negative Einkünfte aus dem Erwerb des Vertriebsrechtes erwirtschaftet hat. Es erübrigt sich daher, auf die weiteren Begründungen der belangten Behörde und auf das

diesbezügliche Beschwerdevorbringen einzugehen. Bemerkt wird, daß der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 11. Juli 1995, 91/13/0154, 0186, mwA, ausgeführt hat, Lizenzzahlungen an eine Domizilgesellschaft sind iSd§ 162 BAO steuerlich nicht anzuerkennen, wenn als Empfänger abzusetzender Beträge nur die Domizilgesellschaft, nicht aber jene Personen genannt werden, denen die Erträgnisse aus der Domizilgesellschaft zufließen.

2. Geschäftsführerbezug

Der Beschwerdeführer behauptet, er sei neben anderen Gesellschaftern ebenfalls Geschäftsführer der Qu GmbH gewesen. Seine Leistungen für die Qu GmbH seien von der AV GmbH der Qu GmbH in Rechnung gestellt und auch bezahlt worden. Der von der belangten Behörde gezogene Schluß, der von der Qu GmbH an die AV GmbH überwiesene Betrag von 647.000 S sei ihm als Geschäftsführerbezug zuzurechnen, entbehre jeglicher Grundlage. Denn er sei nur zu einem Drittel an der Qu GmbH beteiligt gewesen, weswegen er keinen maßgeblichen Einfluß auf deren Geschäfte habe ausüben können.

Mit diesen zum Teil aktenwidrigen Ausführungen zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Festzuhalten ist zunächst, daß der Beschwerdeführer im Zeitpunkt der unter dem Titel "Honorar Geschäftsleitung" von der Qu GmbH an die AV GmbH vorgenommenen Überweisung sowohl alleiniger Geschäftsführer der Qu GmbH als auch der AV GmbH gewesen ist. Der Beschwerdeführer hat daher sehr wohl einen maßgeblichen Einfluß auf die Geschäfte der Qu GmbH ausgeübt. Der Beschwerdeführer zeigt auch nicht auf, aus welchem Grund der von der Qu GmbH für seine Geschäftsführung aufgewendete Betrag zu Recht nicht an ihn, sondern an die AV GmbH, die niemals Geschäftsführer der Qu GmbH und deren Gegenstand des Unternehmens ein völlig anderer als der der AV GmbH gewesen ist, überwiesen worden ist. Die Behauptung des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung, jede Tätigkeit, die von ihm ausgeübt worden sei, erfolge im Rahmen der AV GmbH, durfte von der belangten Behörde im Hinblick darauf als widerlegt angesehen werden, daß der Beschwerdeführer in den Streitjahren Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, aus nichtselbständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen sowie aus Vermietung und Verpachtung erklärt hat, wobei er bei mehreren Gesellschaften als Mitunternehmer beteiligt und bei drei GmbH als Geschäftsführer tätig war.

Die belangte Behörde ist daher nicht rechtswidrig vorgegangen, wenn sie auf Grund des gegebenen Sachverhaltes zu dem Schluß gelangt ist, daß der von der Qu GmbH für ihre Geschäftsführung an die AV GmbH überwiesene Betrag von 647.000 S dem Beschwerdeführer zuzurechnen ist, wobei sie noch in Rechnung stellen durfte, daß im Zeitpunkt der Überweisung der Beschwerdeführer alleiniger Geschäftsführer der AV GmbH und der Qu GmbH gewesen ist.

3. Verletzung von Verfahrensvorschriften

Der Beschwerdeführer behauptet, die belangte Behörde habe seine Ausführungen in dem am 1. Juli 1993, somit nach der mündlichen Verhandlung bei ihr eingelangten Schreiben nicht beachtet. Die belangte Behörde habe auf neues Vorbringen, das ihr bis zum Abschluß des Berufungsverfahrens zur Kenntnis gelange, Bedacht zu nehmen. Das Berufungsverfahren sei jedoch erst mit der Zustellung der schriftlichen Erledigung abgeschlossen. Die belangte Behörde habe daher Verfahrensvorschriften außer acht gelassen, bei deren Einhaltung sie zu einem anderen Bescheid hätte kommen können.

Mit diesen Ausführungen zeigt der Beschwerdeführer keine Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Gemäß § 287 Abs 4 BAO schließt die vor dem Berufungssenat durchgeführte mündliche Verhandlung - sofern sie nicht vertagt wird - in der Regel mit der Verkündung der Berufungsentscheidung, die jedoch immer auch schriftlich zugestellt werden muß. Die Zustellung der schriftlichen Ausfertigung hat zur Folge, daß sich einerseits danach die Fälligkeit eines Mehrbetrages an Abgaben richtet, andererseits davon die Frist zur Erhebung einer Beschwerde an die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts abhängig ist. Der Bescheid selbst ist aber bereits mit der mündlichen Verkündung durch den Vorsitzenden des Berufungssenates ergangen (vgl das hg Erkenntnis vom 24. Februar 1993, 91/13/0149, Slg Nr 6755/F, mwA). Dem Vorbringen des Beschwerdeführers nach Verkündung der Berufungsentscheidung kommt daher in Ansehung des angefochtenen Bescheides keine Bedeutung zu, weswegen die so behauptete Verletzung von Verfahrensvorschriften nicht vorliegt.

In der im Zusammenhang mit der Beweiswürdigung der belangten Behörde behaupteten Verletzung von Verfahrensvorschriften wird nicht dargetan, durch welche weiteren Ermittlungen die belangte Behörde zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid hätten kommen können.

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

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

Wien, am 9. September 1998

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1998:1993140170.X00

**Im RIS seit**

29.01.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at