jusline®
»» Recht. Schnell

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

# TE Vwgh Erkenntnis 1998/7/15 96/13/0039

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 15.07.1998

**Index**

001 Verwaltungsrecht allgemein
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

**Norm**

BAO §4 Abs1
EStG 1988 §95 Abs4
KStG 1988 §8 Abs2
VwRallg

**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 DDDr. Jahn, über die Beschwerde der W Gesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch Dr. Peter Ponschab, Rechtsanwalt in Wien I, Teinfaltstraße 4, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 24. Jänner 1996, Zl. GA 11-94/2405/05, betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für das Jahr 1989, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

In der an die Beschwerdeführerin ergangenen Berufungsentscheidung vom 12. Oktober 1994, Zl. 6/2-2290/92-05, betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer 1989 (im folgenden: Berufungsentscheidung), ist festgehalten, die im Jahr 1976 gegründete Beschwerdeführerin habe ihren Sitz in den Kanzleiräumlichkeiten des Rechtsanwaltes Dr. P, der auch seit der Gründung der Gesellschaft Geschäftsführer der Beschwerdeführerin sei. Die Geschäftsanteile seien bis 2. August 1989 treuhändig von Dr. P für den Baumeister L gehalten worden. Zweck der Beschwerdeführerin sei die Begründung von Wohnungseigentum gewesen. Die Beschwerdeführerin habe im Jahr 1980 ein Grundstück erworben, das jedoch wegen anschließender Probleme mit der Baubehörde nicht habe verwertet werden können. Auch ansonsten habe die Beschwerdeführerin bis dato keine Bau- oder sonstige Tätigkeit ausgeübt.

In der Berufungsentscheidung war die steuerliche Behandlung einer im Jahr 1989 geleisteten Zahlung der Beschwerdeführerin in Höhe von S 2,000.000,-- zuzüglich S 400.000,-- Umsatzsteuer strittig. Laut Vorbringen der

Beschwerdeführerin seien diese Zahlungen im Zusammenhang mit einem - nicht verwirklichten - Golfplatzprojekt in Ungarn geleistet worden. Die belangte Behörde gelangte allerdings zu der Auffassung, daß der diesbezüglichen Rechnung der U GmbH vom 30. Juni 1989 keine tatsächlich erbrachten Leistungen zugrunde gelegen und die vom Geschäftsführer Dr. P vom Firmenkonto abgehobenen Beträge von insgesamt S 2,400.000,-- nicht an die Rechnungsausstellerin, sondern an L zugeflossen seien.

Dazu ist der Sachverhaltsschilderung in der Berufungsentscheidung im wesentlichen folgendes zu entnehmen:

Über Vorhalt des Finanzamtes habe die Beschwerdeführerin ein Schreiben der K GmbHvom 26. Jänner 1989 betreffend die Erteilung eines Auftrages an die Beschwerdeführerin zur Errichtung einer Golfanlage in H (Ungarn) zu einem Pauschalpreis von S 47,600.000,-- vorgelegt. Anschließend an die „lediglich 20-Zeilen umfassende Auftragserteilung über die Errichtung einer 18 Hole-Golfanlage, 10 Bungalows und einem Clubgebäude lt. beiliegenden Plänen (diese wurden von der Bw. nicht vorgelegt)“ werde in dem Schreiben ausgeführt, daß der Auftrag nur dann rechtskräftig werde, wenn die U GmbH, der dieser Auftrag bisher erteilt worden sei, keine wie immer gearteten Ansprüche an die K GmbH stelle. Aus einem Schreiben der U GmbH vom 15. Februar 1989 gehe hervor, daß diese den ihr erteilten Auftrag für hinfällig betrachte und keine Ansprüche an die K GmbH stellen werde. Dafür erhalte die U GmbH von der Beschwerdeführerin 5 % von jeder Rechnung, die diese auf der Baustelle „Golfplatz H“ lege, zur Abgeltung „ihrer Planungs- und Vorarbeiten“. Schließlich sei auch eine Rechnung der U GmbH vom 30. Juni 1989 betreffend „Planungs- und Vorleistungen Projekt H Golfplatz über S 2,000.000,-- zuzüglich S 400.000,-- Mehrwertsteuer“ vorgelegt worden (zu dieser Rechnungslegung sei es gekommen, nachdem die Beschwerdeführerin die Erteilung des Auftrages seitens der K GmbH schließlich doch - weil wegen eines zwischenzeitig eingetretenen Wechsels ihrer Gesellschafter kein Interesse mehr an diesem Golfplatzprojekt bestanden habe - abgelehnt und die U GmbH ihre Forderung aufgrund der Vereinbarung vom 15. Februar 1989 auf S 2,000.000,-- zuzüglich Mehrwertsteuer festgelegt habe).

In einer weiteren Vorhaltsbeantwortung der Beschwerdeführerin vom 30. September 1991 sei ausgeführt worden, daß die Verhandlungen und Gespräche im „gegenständlichen Geschäftsfall“ nicht der Geschäftsführer, sondern der - mittlerweile bei einem Verkehrsunfall im Jahr 1991 tödlich verunglückte - „faktische Alleingesellschafter (Treugeber)“ L geführt habe. Nach den sonstigen Angaben in diesem Vorhalt habe die U GmbH für die einvernehmliche Auftragslösung - gestützt auf die seinerzeitige Vereinbarung - eine Abstandszahlung im Betrag von S 2,000.000,-- verlangt und L habe „unfreiwillig“ dieses Verlangen akzeptiert, um den Verkauf der Gesellschaftsanteile an der - aufgrund des seinerzeitigen Liegenschaftserwerbs „schwer notleidenden“ - Beschwerdeführerin nicht zu vereiteln. Daher sei es zur Legung der Rechnung der U GmbH an die Beschwerdeführerin und sodann zur Bezahlung des Betrages an die

U GmbH gekommen. Die Beträge seien jeweils unmittelbar vor der Zahlung vom Konto der Beschwerdeführerin abgehoben worden. Es seien zwei Kassenbestätigungen vom 10. August über S 2,000.000,-- und vom 31. Oktober 1989 über S 400.000,-- vorgewiesen worden, die jeweils den Firmenstempel der U GmbH und Unterschriften mit dem Schriftzug Susanne U aufgewiesen hätten.

Zur Ende 1988 gegründeten U GmbH wird in der Berufungsentscheidung dargelegt, über das Vermögen dieser Gesellschaft sei am 8. November 1989 das Konkursverfahren eingeleitet worden. Geschäftsführerin sei Susanne U gewesen, die zuvor Krankenschwester gewesen sei; tatsächlicher „Machthaber“ sei Friedrich U (von Beruf Maurer) gewesen. Die Tätigkeit dieser Gesellschaft habe sich im Zeitraum ihres Bestehens auf Fassaden- und Renovierungsarbeiten sowie andere Bauarbeiten erstreckt, wobei wegen mangelhafter Ausführung der Arbeiten großteils keine Bezahlung durch die Auftraggeber erfolgt sei. Eine Durchschrift der Rechnung vom 30. Juni 1989 an die Beschwerdeführerin sei später vom Masseverwalter in den Buchhaltungsunterlagen gefunden worden. Der entsprechende Umsatz sei von der U GmbH allerdings dem Finanzamt gegenüber nicht erklärt worden. Unterlagen betreffend die Erteilung eines Auftrages zur Errichtung eines Golfplatzes an die U GmbH sowie über allenfalls erbrachte Vor- und Planungsarbeiten lägen nicht vor.

Nach den Erhebungsergebnissen eines gegen Susanne und Friedrich U sowie Gerhard L geführten gerichtlichen Strafverfahrens lasse sich - so die weiteren Ausführungen in der Berufungsentscheidung - zusammenfassend festhalten, daß Susanne und Friedrich U bestritten hätten, jemals mit Planungs- bzw. Vorbereitungsarbeiten für die Errichtung eines Golfplatzes in Ungarn befaßt gewesen zu sein, „sowie von der (Beschwerdeführerin) die mit Datum

10. August und 31. Oktober 1989 quittierten Beträge erhalten zu haben". Susanne U habe nicht ausgeschlossen, die bezughabende Faktura und die Bestätigungen über den Zahlungseingang unterfertigt zu haben, „dies sei aber keinesfalls bewußt geschehen" (außerdem sei sie am 4. Juli 1989 Mutter eines Kindes geworden und habe sich daher nicht mehr so sehr um die Agenden der U GmbH kümmern können). Friedrich U habe die Ansicht vertreten, seiner Ehegattin seien Urkunden zur Unterfertigung unterschoben worden. Er habe lediglich einmal von L Ziegel bezogen. Nach den protokollierten Aussagen des L habe die K GmbH mit einer in Ungarn „etablierten Genossenschaft" u.a. die Errichtung eines Golfplatzes in der Umgebung von H vereinbart gehabt. L habe sich damals namens der Beschwerdeführerin an die K GmbH gewandt, um Aufträge zu erhalten. Die schließlich aus diesen Vertragsbeziehungen zu zahlende Abstandszahlung habe er in Form der „beiden Beträge in einem Kaffeehaus in bar dem Friedrich U übergeben". Dieser sei in Begleitung von zwei Männern gewesen („möglicherweise habe es sich bei diesen Männern um die wahren Empfänger des Geldes gehandelt"). Nach der weiteren Verantwortung des L sei das Geld vorher von Dr. P, der zu diesem Zeitpunkt allein zeichnungsberechtigt für das Konto der Beschwerdeführerin bei der Bank gewesen sei, behoben worden. Der Geschäftsführer Dr. P sei allerdings bei der Übergabe der Geldbeträge im Kaffeehaus nicht anwesend gewesen (der Einvernahme des Dr. P vom 6. August 1990 sei dazu zu entnehmen, daß dieser, nachdem ihm L die unterschriebenen Quittungen gebracht gehabt habe, das Geld in zwei Teilen bei der Bank abgehoben und L übergeben habe; „wer das Geld tatsächlich bekommen habe, könne er nicht sagen"). Hermann K, der Geschäftsführer der K GmbH, habe weiters in Abrede gestellt, jeweils mit der U GmbH oder der Beschwerdeführerin Vereinbarungen über die Errichtung eines Golfplatzes in H getroffen zu haben (er kenne zwar L, habe jedoch zu ihm keine geschäftlichen Beziehungen unterhalten; eine Bekannte seines ehemaligen Mitarbeiters Walter U habe ihm einmal ein Schriftstück vorgelegt, das die Vermittlung eines Bauauftrages zum Gegenstand gehabt habe; nachdem ihm mitgeteilt worden sei, die Unterfertigung hätte keine nachteiligen Folgen für ihn, habe er dieses Schriftstück - und ein weiteres über die Stornierung des Bauauftrages - unterfertigt „und der Unbekannten übergeben"; Zahlungen habe er in diesem Zusammenhang nicht erhalten).

Weiters wies die belangte Behörde in der Berufungsentscheidung darauf hin, daß Rechtshilfeerhebungen in Ungarn (Schreiben des ungarischen Justizministeriums vom 20. März 1991) hinsichtlich angeblicher Planungs- bzw. Vorarbeiten zur Errichtung eines Golfplatzes durch die Beschwerdeführerin oder die U GmbH negativ verlaufen seien.

Im Erwägungsteil der Berufungsentscheidung legte die belangte Behörde im einzelnen dar, warum sie - entgegen dem Vorbringen der Beschwerdeführerin im Berufungsverfahren - zu ihrer Beurteilung gelangte:

Die jeweiligen Geschäftsführer der K GmbH und der U GmbH hätten zwar zugegeben, die „gegenständlichen Schriftstücke" unterfertigt zu haben, jedoch in Abrede gestellt, „jemals über einen derartigen Auftrag verfügt zu haben bzw. in diesem Zusammenhang irgendwelche Vorleistungen erbracht und dafür Zahlungen erhalten zu haben". Diese Aussagen seien auch deshalb glaubwürdig, weil sie mit den im Rechtshilfeweg durchgeführten Erhebungen im Einklang stünden, daß ein Projekt eines Golfplatzes in H nicht bestanden habe. Soweit die diesbezüglichen Erhebungsergebnisse seitens der Beschwerdeführerin mit dem Hinweis auf „zwischenzeitige politische Veränderungen angezweifelt" würden, wäre es Aufgabe der Beschwerdeführerin gewesen, im Rahmen der Mitwirkungspflicht entsprechende Beweismittel über die tatsächliche Existenz des Golfplatzprojektes vorzulegen. Tatsächlich sei in den vorgelegten Unterlagen, insbesondere der Auftragserteilung vom 26. Jänner 1989, nicht einmal der Name des Auftraggebers genannt (auch L habe lediglich von einer in Ungarn „etablierten Genossenschaft" gesprochen). Weder die K GmbH noch die U GmbH (noch die Beschwerdeführerin) hätten über die Mittel und das know how verfügt, um einen derart spezifischen und technisch anspruchsvollen Auftrag ausführen zu können. Die K GmbH habe als Betriebsgegenstand den „Großhandel mit Fellen und Rauhwaren" gehabt; die erst Ende 1988 gegründete U GmbH habe sich mit Fassadenrenovierungen und kleinen Bauaufträgen beschäftigt. Abgesehen von der Rechnung vom 30. Juni 1989 hätten sich bei der U GmbH keine Unterlagen betreffend Aufwendungen für das gegenständliche Geschäft befunden. Wären tatsächlich solche Aufwendungen getätigt worden, so hätte die Gesellschaft im Hinblick auf die von Beginn an angespannte finanzielle Lage zweifellos dafür einen Vorsteuerabzug geltend gemacht. Die Aussage des L vermöge die gegenständlichen Erwägungen nicht zu widerlegen. Es handle sich vielmehr um Schutzbehauptungen, die den wirklichen Geschehnisablauf verschleiern sollten. „Tatsächliche Absicht" des L sei es gewesen, durch die gegenständliche Rechnung einen Aufwand der Beschwerdeführerin vorzutäuschen sowie die dafür von der Beschwerdeführerin geleisteten, und von den beiden neuen Gesellschaftern (einer Anstalt mit Sitz in Liechtenstein und der L GmbH mit Sitz in Wien) zur Verfügung gestellten Beträge, selbst zu vereinnahmen. Dies ergebe

sich insbesondere „aus dem mehr als ungewöhnlichen“ Vorgang der Bezahlung des angeblichen Aufwandes aufgrund der Rechnung vom 30. Juni 1989. So seien die Beträge nicht auf ein Bankkonto überwiesen, sondern vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin nach Erhalt von bereits ausgestellten Quittungen der U GmbH vom Bankkonto behoben und an L übergeben „und angeblich in einem Kaffeehaus von ihm an andere Personen übergeben“ worden. Da diese Angaben, wie übrigens alle Angaben der Beschwerdeführerin betreffend das gegenständliche Golfplatzprojekt, allein auf den Aussagen von L beruhten, sei der Schluß gerechtfertigt, daß diese Beträge letztlich „ihm zugeflossen sind“. Aus welchen Beweggründen Hermann K und Susanne U die von der Beschwerdeführerin vorgelegten Schriftstücke bewußt unterzeichnet hätten „oder ob sie ihnen unterschoben worden sind, kann gegenständlich dahingestellt bleiben“. Jedenfalls sei aber der Vorsteuerabzug zu versagen, weil der Rechnung der U GmbH vom 30. Juni 1989 die darin angegebene Leistung nicht zugrunde liege. Weiters seien die laut Aussage des Geschäftsführers Dr. P am 10. August und 31. Oktober 1989 an L übergebenen Beträge, der das Vorliegen eines Golfplatzprojektes durch Vorlage unrichtiger Unterlagen nur vorgetäuscht gehabt habe, als verdeckte Gewinnausschüttungen zu qualifizieren. Der Zufluß der S 2,400.000,-- an L stehe jedenfalls fest (auch der Geschäftsführer Dr. P habe nicht angeben können, wer tatsächlich das Geld bekommen habe). Die Zahlungen an L ließen sich nur mit seiner „Nahebeziehung“ zur Beschwerdeführerin erklären. Ob das „gegenständliche Geschäft bzw. der damit zusammenhängende Aufwand auch gegenüber den neuen Gesellschaftern vorgetäuscht wurde“, könne dahingestellt bleiben. Wegen der Qualifizierung als verdeckte Gewinnausschüttung könne der geltend gemachte Aufwand von S 2,000.000,-- für das „gegenständliche Golfplatzprojekt“ nicht als Aufwand der Beschwerdeführerin anerkannt werden.

Im Anschluß an diese Berufungsentscheidung zog das Finanzamt mit Bescheid vom 18. Oktober 1994 die Beschwerdeführerin zur Haftung gemäß § 95 EStG für die auf die festgestellte verdeckte Gewinnausschüttung entfallende Kapitalertragsteuer heran. Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wurde die dagegen erhobene Berufung als unbegründet abgewiesen.

In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird zum Berufungsvorbringen, wonach der Betrag von S 2,400.000,-- nicht L, sondern der U GmbH zugeflossen sei (und deshalb eine verdeckte Gewinnausschüttung nicht vorliegen könne) auf die Ausführungen in der Berufungsentscheidung vom 12. Oktober 1994 verwiesen. Soweit seitens der Beschwerdeführerin nunmehr vorgebracht werde, daß eine verdeckte Gewinnausschüttung auch deshalb nicht vorliegen könne, weil der gegenständliche Betrag in zwei „Tranchen“ erst nach der am 2. August (mit Wirkung zum 1. Jänner) 1989 erfolgten Abtretung der Geschäftsanteile am 10. August bzw. am 31. Oktober 1989 gegebenenfalls zugeflossen sei, sei damit für die Beschwerdeführerin nichts gewonnen. Die Ursache für die Zahlung liege nämlich ausschließlich darin, daß L aufgrund seiner Stellung als Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin die Zahlung des gegenständlichen Betrages an sich selbst veranlaßt habe. Der Umstand, daß möglicherweise weder der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin (die „Geschäfte“ habe ohnedies nach den Ausführungen in der Berufungsentscheidung der Alleingesellschafter L auch ohne formelle Vertretungsbefugnis tatsächlich geführt - der angefochtene Bescheid verweist hiezu auf diejenigen Textpassagen in der Berufungsentscheidung, in denen die Vorhaltsbeantwortung vom 30. September 1991 betreffend die Verhandlungs- und Gesprächsführung in bezug auf das Projekt der Errichtung einer Golfanlage in H wiedergegeben wird) noch die neuen Gesellschafter, die die Anteile am 2. August 1989 von L erworben hatten, davon gewußt hätten, daß die Verpflichtung zu einer Abstandszahlung an die U GmbH nur vorgetäuscht gewesen sei, ändere nichts daran, daß die Vermögenszuwendung mit Wissen und Wollen der Beschwerdeführerin an eine „der Gesellschaft nahestehende Person“, nämlich L, erfolgt sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Für die Beurteilung eines Sachverhaltes als verdeckte Gewinnausschüttung ist u.a. Voraussetzung, daß einem Anteilsinhaber ein Vermögensvorteil aus gesellschaftsrechtlicher Veranlassung zugewendet wird (vgl. etwa das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Oktober 1997, 93/14/0073, 0099). Dabei ist - anders als für den lediglich für die Vornahme des Kapitalertragsteuerabzuges maßgeblichen Zeitpunkt des Zuflusses nach § 95 Abs. 4 EStG - auf die Verhältnisse im Zeitpunkt der Leistungsvereinbarung abzustellen (vgl. Bauer/Quantschnigg, KStG 1988, § 8 Tz 43).

Daß L zu den „beiden Auszahlungszeitpunkten“ am 10. August und 31. Oktober 1989 laut Beschwerde „unbestritten nicht mehr unser Gesellschafter“ war, ändert somit nichts an der Erfüllung des Steuertatbestandes einer verdeckten Gewinnausschüttung, wenn die Veranlassung zu diesen Zahlungen in der Anteilsinhaberschaft des L gelegen war. Es

kommt daher für die Lösung des Beschwerdefalles entscheidend darauf an, ob die Vereinbarungen, die zu einer entsprechenden „Rechnungslegung“ der U GmbH vom 30. Juni 1989 (und den nachfolgenden Zahlungen) geführt haben, von der belangten Behörde - im Einklang mit der verwiesenen Berufungsentscheidung vom 12. Oktober 1994 - als seitens des L vorgetäuschte Geschäfte angesehen werden durften. Unmaßgeblich mußte es in diesem Zusammenhang auch sein, daß die Abtretung der Gesellschaftsanteile an der Beschwerdeführerin am 2. August 1989 rückwirkend per 1. Jänner 1989 vereinbart wurde, weil rückwirkende Rechtsgeschäfte ungeachtet ihrer zivil-(handels-) rechtlichen Zulässigkeit für den Bereich des Steuerrechts grundsätzlich nicht anzuerkennen sind (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Mai 1983, Slg. Nr. 5785/F).

In der oben in ihren wesentlichen Punkten wiedergegebenen Berufungsentscheidung wird in schlüssiger Weise dargelegt, warum einer betrieblichen Veranlassung der behaupteten „Abstandszahlungen“ an die U GmbH kein Glauben zu schenken sei. Die in der nunmehrigen Beschwerde enthaltene Kritik, es widerspreche „allen Gesetzen der Logik und den wirtschaftlichen Usus“, daß ein Kaufmann (die U GmbH) mehrere Empfangsbestätigungen ausstelle, ohne - wie von der belangten Behörde behauptet - „auch nur einen Groschen dieses Geldes erhalten zu haben“, kann die auf mehreren Beweisergebnissen beruhende Beweiswürdigung nicht erschüttern. Dasselbe gilt für das allgemeine Beschwerdevorbringen, die „Aussagen der Person im Dunstkreis“ der U GmbH könnten nur als Schutzbehauptungen im „Rahmen der Insolvenz-Strafverfahren“ angesehen werden.

Bei dieser Sachlage konnte es die belangte Behörde schließlich zu Recht dahingestellt lassen, ob die neuen Gesellschafter (oder der bestellte Geschäftsführer) bei den „Zahlungen zur Abdeckung der buchhalterisch ausgewiesenen Forderung“ der U GmbH von dem Umstand des Vorliegens von Täuschungshandlungen in Kenntnis waren. An der gewollten Veranlassung durch die Vortäuschung von Rechtsgeschäften seitens des (damaligen) Alleingesellschafters L, der nach den - oben wiedergegebenen - Angaben der Beschwerdeführerin selbst bei diesen „Geschäften“ für sie tätig war, könnte auch deren Gutgläubigkeit nichts ändern.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Kostenersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, 15. Juli

**Schlagworte**

Abgabenrechtliche Grundsätze Rechtsgrundsätze Allgemein Anwendbarkeit zivilrechtlicher Bestimmungen Verträge und Vereinbarungen im öffentlichen Recht VwRallg6/1

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1998:1996130039.X00

**Im RIS seit**

23.08.2021

**Zuletzt aktualisiert am**

23.08.2021

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at