jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1997/10/28 93/14/0073

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 28.10.1997

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §162;
EStG 1972 §27 Abs1 Z1;
KStG 1966 §8 Abs1;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):93/14/0099

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerden der T-Gesellschaft mbH in I, vertreten durch Dr. Georg Gschnitzer, Rechtsanwalt in Innsbruck, Andreas-Hofer-Straße 1, gegen 1) den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat II) vom 22. März 1993, Zl 30.168-3/93, betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer 1982 und 1983, und

2) den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 26. April 1993, Zl 40.040-4/91, betreffend Haftung und Zahlung für Kapitalertragsteuer betreffend die Kalenderjahre 1982 und 1983, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde gegen den unter Punkt 1) genannten Bescheid 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.

Der unter Punkt 2) genannte, angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 12.800,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Gegenstand des Unternehmens der Beschwerdeführerin ist seit dem Gesellschafterbeschluß vom 16. November 1982 ua der Handel mit Textilien jeder Art. Zum Geschäftsführer wurde zum gleichen Zeitpunkt Paul W bestellt, welcher mit Notariatsakt vom 6. November 1981 100 % der Geschäftsanteile der Beschwerdeführerin erworben hatte. In den Jahren 1982 und 1983 kaufte die Beschwerdeführerin bei der italienischen Ph S.p.A. (in der Folge Ph) Strickgarne,

welche an die H Waren- und Kaufhaus GmbH (in der Folge H-GmbH) in Deutschland und an zwei im ehemaligen Jugoslawien situierte Unternehmen verkauft wurden. In ihren Jahresabschlüssen für 1982 und 1983 machte die Beschwerdeführerin ua Provisionsaufwendungen von

rd S 1,2 Mio (1982) und rd S 1,8 Mio (1983) hinsichtlich Werner St, Schweiz, Lazo S, Jugoslawien, und Theodor L, Deutschland, geltend.

Anläßlich einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgestellt, daß hinsichtlich Lazo S und Theodor L Zahlungen lediglich durch Barabhebungen des Alleingesellschafters und Geschäftsführers Paul W sowie durch Zahlungs-Aviso der Lieferfirma Ph belegt seien. Das Geld sei "laut Pflichtigem" in Innsbruck bar an die Provisionsempfänger übergeben worden. Die Überprüfung dieser Provisionsempfänger habe ergeben, daß es sich hiebei um fingierte Namen bzw Personen handle. Der vom Gewinn abgezogene Aufwand, der sich aus diesen nicht belegbaren Zahlungen laut Erklärungen ergebe, sei als verdeckte Gewinnausschüttung Herrn Paul W zuzurechnen. Hinsichtlich Werner St seien die Provisionen laut den vorgelegten Pauschalabrechnungen ("Leistungsabrechnungen"), Überweisungsbelegen und laut Bestätigung durch Werner St bezahlt worden. Eine Überprüfung bei der Firma H habe ergeben, daß dort Werner St nicht bekannt sei, obwohl er die Geschäfte mit dieser Firma betreut haben sollte. Die in den "Leistungsabrechnungen" des Werner St vom 7. September 1983 und 17. Februar 1984 darüberhinaus angegebenen Tätigkeiten seien nicht belegbar. Trotz wiederholter Vorhalte sei kein konkreter Nachweis für eine tatsächliche Tätigkeit des Werner St für die Beschwerdeführerin erbracht worden. Die geschäftliche und rechtliche Grundlage der an ihn durchgeführten Überweisungen fehle somit. Es sei unüblich, nur auf Grund von mündlichen Vereinbarungen ohne konkrete Gegenleistung Zahlungen in Millionenhöhe zu leisten. Es sei ua vom Steuerberater eingewendet worden, daß die Höhe der erzielten Gewinne der Beschwerdeführerin wirtschaftlich undenkbar seien, wenn die Provisionen nunmehr durch den Prüfer hinzugerechnet würden, da es sich hiebei um ein "arbeitsloses" Einkommen gehandelt habe. Die Beschwerdeführerin sei eine reine Fakturierungsstelle gewesen. Die vom "Gewinn abgezogenen Provisionszahlungen werden nicht als Betriebsausgabe anerkannt und als verdeckte Gewinnausschüttung Herrn Paul W zugerechnet". Die von ihm abgegebene schriftliche eidesstattliche Erklärung, es seien keine Beträge aus den Provisionszahlungen an ihn zurückgeflossen, könne nicht als Beweis anerkannt werden, einerseits sei die Glaubwürdigkeit ua durch die nachgewiesene Angabe fiktiver Provisionsempfänger erschüttert, andererseits werde in ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Bundesfinanzhofes erhöhte Nachweispflicht bei Auslandsgeschäften gefordert. Zu dieser erhöhten Nachweispflicht gehöre auch eine entsprechende, bereits bei der Geschäftsgestaltung zu treffende Nachweisvorsorge.

In der Folge erließ das Finanzamt entsprechende Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide sowie Haftungs- und Zahlungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 1982 und 1983. Die Beschwerdeführerin erhob gegen diese Bescheide rechtzeitig Berufung. In einer Berufungsergänzung stellte die Beschwerdeführerin die Firmensituation und die Art der Geschäftsabwicklung dahingehend dar, daß sämtliche Einkäufe und Umsätze (rd S 7 Mio im Jahr 1982 und knapp S 22 Mio im Jahr 1983) vom selben Lieferanten bzw Hersteller, der Ph in Italien stammten und alle Provisionen mit den gesamten Umsätzen zusammenhingen. Diese Umsätze seien mit zwei Kunden in Jugoslawien und Deutschland getätigt worden. Damit erscheine auch glaubhaft, daß die 1981 erworbene Beschwerdeführerin, welche im Jahr 1981 und 1982 trotz Bemühungen des Werner St zum Aufbau eines größeren Absatzmarktes für Garne keinen Erfolg habe aufweisen können und daher froh gewesen sei, ab 1982 die Handelsgeschäfte von Strickgarnen (Transitgeschäfte) von der Ph ohne Risiko übernehmen zu können. Daraus leite sich aber die Art und Weise der Import- und Exportgeschäftsabwicklung mit dem Lieferanten Ph und den Abnehmern in Jugoslawien und Deutschland ab: Die Ware sei körperlich nie zur Beschwerdeführerin gekommen, sondern direkt von Ph zu den Kunden. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin sei aus mehreren Gründen (vollberufliche Beschäftigung bei einem Unternehmen in München und später bei der H-GmbH sowie einem weiteren Unternehmen) damals zeitlich überhaupt nicht in der Lage gewesen, mehr als die notwendigen Fakturierungen und finanziellen Abwicklungen (Geldweiterleitungen von Kunden an die von Ph bestimmten Empfänger) zu erledigen. Alles übrige habe anstelle des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin Werner St erledigt. Werner St und Ph hätten den Ablauf der gesamten Aktionen, welche einen Umfang von fast S 50 Mio (Umsatz) gehabt hätten, bestimmt, wobei geplante Mehrumsätze größeren Umfanges den inzwischen geänderten Marktverhältnissen zum Opfer gefallen seien. Werner St sei dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin seit Jahren als Textilfachmann und Textilvertreter bekannt gewesen. 1981 sei in einer Rechtsanwaltskanzlei in Zürich ein Kundenaufbau in verschiedenen europäischen Staaten für einen

Absatzmarkt in Textilprodukten verschiedener Art, insbesondere Garnen, vereinbart worden. Später seien die Tätigkeiten für Ph dazugekommen bzw sollte der Absatz der Produkte dieses Unternehmens die Aufgabe der Beschwerdeführerin im größeren Umfang werden, wobei die Hauptaufgabe des Gesamtvertriebes dem Werner St unter eventueller Mithilfe von Subvertretern habe zufallen sollen. Dafür sei Werner St vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin in mehreren Gesprächen mündlich (wie dies in dieser Branche durchaus üblich sei, weil die Umsätze die Höhe der Provision bestimmten) eine Exklusivprovision für alle direkten und indirekten Aufträge - also auch für Direktbestellungen von Kunden ohne Inanspruchnahme von Werner St - zugesagt worden. Werner St habe also eine Art Gebietsschutz für die von ihm bearbeiteten Länder bewilligt bekommen. Dies sei aus dem Gesichtspunkt des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin Paul W so zu sehen: Die Beschwerdeführerin sei 1981 beim Stand "Null" gestanden und Paul W sei zeitlich nicht in der Lage gewesen, ein Geschäft - welches aber mit fremder Hilfe wohl erreichbar erschien - aufzubauen. Dies habe die Aufgabe des Werner St sein sollen. Es dürfe nicht übersehen werden, daß ansonsten kein Personal beschäftigt gewesen sei, also keine Personalkosten angefallen seien. Es stünden die Provisionen des Werner St anstelle von sonst unvermeidlichen Personalkosten. Die Ph habe also Paul W als Geschäftsführer der Beschwerdeführerin die besprochenen Transitgeschäfte angeboten, weil sie beim Transit über Österreich preisliche und abwicklungsmäßige Vorteile gesehen habe. Die Ph habe die Adresse der Provisionsempfänger und die Höhe der Provisionszahlungen bestimmt. Paul W habe darauf nicht den geringsten Einfluß gehabt. Überdies seien die Beträge bereits von vornherein abgemacht gewesen. Paul W habe die angegebenen Namen nicht gekannt, er habe nur in Anwesenheit des Vertreters der Ph (Dr. O) die Auszahlungen vorzunehmen gehabt. Diese Auszahlungen habe Paul W deshalb selbst vornehmen müssen, weil er über die Kundeneingänge bei der Beschwerdeführerin bankmäßig verfügt habe. Ansonsten hätte ihn Dr. O für die Auszahlungen gar nicht gebraucht. Tatsache sei, daß die Beschwerdeführerin und Paul W zusammen bei diesem im wahrsten Sinne für den Letztgenannten fast "arbeitslosen Einkommen" brutto mehr als S 1 Mio verdient und versteuert hätten, welche bei Ablehnung des Geschäftes durch Paul W vollkommen entfallen wären. Im Weigerungsfalle von Paul W wären die Transitgeschäfte durch die Ph eben nicht über die Beschwerdeführerin, also nicht über Österreich abgewickelt worden. Die von Paul W in Anwesenheit des Dr. O, des Repräsentanten der Firma Ph geleisteten Barauszahlungen in Innsbruck an dritte Personen, deren Identität Paul W nicht gekannt habe, seien auf ausdrückliche schriftliche Anweisung der Ph erfolgt. Diesen Anweisungen sei zu entnehmen, daß pro Kilogramm exportierter Ware im Einkaufspreis der Beschwerdeführerin seitens ihres Lieferanten ein bestimmter Rabatt einkalkuliert gewesen sei. Dieser Rabatt habe an dritte Personen wieder ausbezahlt werden müssen. Für Paul W sei die Zahlung auch keine Provision, sondern eine Nachzahlung des Einkaufsrabattes gewesen. Es sei daher nicht richtig, von unbelegten Auszahlungen zu sprechen. Die Zahlung sei genauso belegt wie eine Einkaufsrechnung der Ph. Nachdem die Einkaufsrechnungen für die Waren anerkannt worden seien, müßten auch die Nachzahlungsanweisungen der Ph, welche eigentlich Nachtragsrechnungen seien, genauso anerkannt werden. Diese Vorgangsweise sei bei Auslandsrechnungen nicht unüblich. Werner St habe mehrfach den Empfang aller angeführten, an ihn adressierten Auslandsüberweisungen schriftlich bestätigt und dies auch telefonisch dem Finanzamt mitgeteilt. Der Zahlungsempfang stehe außer jedem Zweifel. Dennoch werde die Betriebsausgabe im wesentlichen deshalb nicht anerkannt, weil die Tätigkeiten des Werner St nicht belegbar und dieser bei der Firma H-GmbH in Deutschland nicht bekannt sei. Seit der Übertragung des Transitgeschäftes der Ph auf die Beschwerdeführerin habe Werner St die entsprechenden Arbeiten (Musterung, Farbgebung, Bestellungen und vor allem die Überwachung, Einhaltung von Lieferterminen, Reklamationen, Überprüfung der Qualitäten usw) übernommen. Infolge der Exklusivvereinbarung (Verprovisionierung aller direkten und indirekten Aufträge) habe Werner St automatisch für alle Umsätze der Beschwerdeführerin die vereinbarte Provision ausbezahlt bekommen. Trotzdem habe Paul W versucht, Abstriche zugunsten der Beschwerdeführerin bei den Provisionsbeträgen zu erreichen, was ihm auch teilweise gelungen sei. Ab etwa Anfang 1983 habe Werner St die volle Verantwortung und Arbeitsbelastung für die Geschicke der Beschwerdeführerin deshalb gehabt, weil Paul W noch mehr belastet gewesen sei. Dies neben seiner Tätigkeit bei der H-GmbH und später bei einem anderen Unternehmen deshalb, weil er als Gesellschafter der W & Söhne durch den sich abzeichnenden Konkurs dieser Firma viel zu tun gehabt habe. In dieser Zeit sei Werner St im Außendienst unkontrolliert und das allein ausführende Organ der Beschwerdeführerin gewesen. Werner St sei als Erfüllungsgehilfe des Paul W im gesamten Außendienst, Marketing, Einkauf/Verkauf usw zu sehen. Der Berufung wurde diverse Korrespondenz zwischen der Beschwerdeführerin und der Ph sowie Werner St angeschlossen.

Gleichzeitig mit der Ladung zur beantragten mündlichen Berufungsverhandlung wurde die Beschwerdeführerin unter

Hinweis auf § 162 BAO ersucht, die wahren Empfänger der abgesetzten Beträge nach Möglichkeit noch vor der mündlichen Berufungsverhandlung genau zu bezeichnen. In der Folge wies die Beschwerdeführerin darauf hin, daß Lazo S und Theodor L von Dr. O namhaft gemacht, dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin unter diesem Namen vorgestellt und auf Anweisung von Dr. O die Auszahlung der Provision wie vereinbart vorgenommen worden seien. Werner St sei der weitere Provisionsempfänger, andere Personen habe es keine gegeben.

Mit dem erstangefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung hinsichtlich Körperschaft- und Gewerbesteuer 1982 und 1983 ab. Hinsichtlich der Provisionen an Theodor L und Lazo S wies die belangte Behörde darauf hin, daß von der Beschwerdeführerin nicht bestritten werde, daß es sich bei den genannten Personen um fingierte Zahlungsempfänger handle. Sie selbst stütze sich auf ein Schreiben der Ph, wonach Decknamen angegeben worden seien und die wahre Identität der Zahlungsempfänger aus geschäftlicher Rücksichtnahme nicht preisgegeben werden könne. Da die Beschwerdeführerin die wahren Empfänger der Provisionen trotz entsprechender Aufforderung und unter Hinweis auf die Sanktion des § 162 BAO, nämlich die Nichtanerkennung der strittigen Beträge, nicht genannt habe, müsse diese Rechtsfolge eintreten. Der Umstand, daß der Beschwerdeführerin die Nennung der wahren Empfänger nicht möglich sei, müsse von ihr vertreten werden, weil sich ihr Gesellschafter-Geschäftsführer völlig unüblich verhalten habe, indem er hohe Geldbeträge an ihm unbekannte Personen unter Verzicht auf eine entsprechende Nachweismöglichkeit ausgefolgt habe. Wenn die Beschwerdeführerin nach ihrem Vorbringen in der mündlichen Verhandlung in "bestehende Verträge" zwischen der Ph und den namhaft gemachten Personen eingetreten sei, um mit der Ph ins Geschäft zu kommen, so hätte es der Beschwerdeführerin möglich sein müssen, sich in geeigneter Weise vom Bestand solcher Vereinbarungen wie auch von der Identität der hiedurch begünstigten Personen zu überzeugen. Zum Einwand der Beschwerdeführerin, daß die strittigen Beträge zwar als Provisionen verbucht worden seien, in Wahrheit aber Rabattnachzahlungen bzw Einkaufskosten vorgelegen seien, so verkenne sie, daß es nicht auf die Bezeichnung der Geldbeträge, sondern allein darauf ankomme, daß die Identität der Empfänger im Dunkeln geblieben sei und auch bleiben sollte. Ein unverschuldeter Beweisnotstand sei daher nicht vorgelegen.

Auch die Anerkennung der Provisonen an Werner St unterblieb unter Hinweis auf§ 162 BAO. Die belangte Behörde nahm nämlich in freier Beweiswürdigung als erwiesen an, daß Werner St nicht der Empfänger der strittigen Provision gewesen sei. Die Darstellung der Geschäftsbeziehung zu Werner St weiche in wesentlichen Punkten von der Lebenserfahrung ab, das Berufungsvorbringen sei mit einer Reihe von Widersprüchen behaftet; eine lückenlose Beweisführung geldwerter Gegenleistungen des Werner St sei unterblieben, obwohl die Beschwerdeführerin im Hinblick auf die eingeschränkten Ermittlungsmöglichkeiten der Abgabenbehörde im Ausland bei der Sachverhaltsaufklärung eine erhöhte Mitwirkungspflicht getroffen hätte. Die Beschwerdeführerin verfüge über keinen schriftlichen Vertrag, aus dem der nähere Inhalt der Vereinbarung mit Werner St und der genaue Zeitpunkt des Zustandekommens hervorgingen. Schon im Hinblick auf die Wahrung der gegenseitigen Interessen erscheine das Nichtvorliegen eines schriftlichen Vertrages ungewöhnlich, zumal davon auszugehen sei, daß die rechtlichen Rahmenbedingungen für eine so weitreichende Zusammenarbeit unter Kaufleuten in aller Regel schriftlich fixiert würden. Andererseits sei die Beschwerdeführerin eine plausible Erklärung für die strittigen Zahlungen letztlich schuldig geblieben. Sie argumentiere nämlich selbst damit, daß sich Werner St in den Jahren ab 1981 vergeblich bemüht hätte, neue Absatzmärkte für Textilprodukte zu erschließen, weshalb die Realisierung dieser Pläne gescheitert sei. Aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin selbst ergebe sich, daß den geschäftlichen Aktivitäten des Werner St in Spanien, Frankreich, der Schweiz und England nicht der geringste Erfolg beschieden gewesen sei. Soweit die Beschwerdeführerin vorbringe, daß ihr ab dem Jahr 1982 der Vertrieb der Ph-Produkte übertragen worden sei, Werner St sodann die Betreuung dieses Geschäftes übernommen habe und hiefür in Erfüllung der Exklusivvereinbarung aus dem Jahr 1981 entlohnt worden sei, so seien dafür keine ausreichenden Beweise vorhanden. Die behauptete Mitwirkung des Werner St bei den Handelsgeschäften mit der H-GmbH sei mit dem Umstand, daß er dort niemals in irgendeiner Form in Erscheinung getreten sei, unvereinbar, zumal diese Kaufhausgruppe (abgesehen von sechs Lieferungen nach Jugoslawien im Jahr 1982) die einzige Abnehmerin der Beschwerdeführerin gewesen sei und allein im Jahr 1983 Waren im Wert von rd S 22 Mio bezogen habe. Dazu komme, daß gerade im Schreiben des Werner St vom 17. Juli 1988, welches eine zusammenfassende Darstellung seiner Tätigkeit für die Beschwerdeführerin enthalte, keine Rede davon sei, daß er irgendeine Funktion beim Vertrieb der Ph-Produkte innegehabt und das Geschäft mit der H-GmbH betreut habe, obwohl dies seine Hauptaufgabe geworden und letztlich auch der Grund für die Zahlungen in Millionenhöhe gewesen sein solle. In dieses Bild füge sich das Gedächtnisprotokoll des Prüfers über ein Telefonat mit Werner St vom 17. Dezember 1987, wonach dieser nicht einmal Kenntnis von den Geschäften der Beschwerdeführerin

mit der H-GmbH gehabt und letztlich offengelassen habe, ob es auch zu Verhandlungen mit Einkäufern dieser Firma gekommen sei. Der schriftlichen Mitteilung der Ph vom 7. März 1988, wonach Werner St immer wieder in der Fabrik gewesen sei und bei der Kollektionsvorlage an die H-GmbH mitgewirkt bzw "mit uns zusammengearbeitet" habe, könne - abgesehen davon, daß der Inhalt dieser nachträglichen Bestätigung vage und weder mit den Angaben des Werner St noch mit der Auskunft der H-GmbH in Einklang zu bringen sei - zuletzt auch deshalb keine wesentliche Bedeutung beigemessen werden, weil die Glaubwürdigkeit der Ph im Hinblick auf die erwiesene Vortäuschung von Theodor L und Lazo S als Provisionsempfänger erschüttert sei. Im übrigen sei nicht einmal ersichtlich, von welcher Person diese Bestätigung ausgestellt worden sei, zumal sie nicht die Unterschrift des Dr. O trage, der nach der Auflösung der Ph an einen der Beschwerdeführerin nicht bekannten Ort verzogen sei. Die Behauptungen der Beschwerdeführerin erschienen in keinem günstigeren Licht, wenn man die näheren Umstände berücksichtige, unter denen die Auslandsüberweisungen in Zürich erfolgt seien. Sei es schon eigenartig, daß ein ausschließlich auf Erfolgsbasis tätiger Vertreter die (wenn auch nachträglich von 15 % auf 12 % herabgesetzte) Erfolgsprovision erhalte, obwohl seinen Bemühungen nicht der gewünschte Erfolg beschieden gewesen sei, so lasse sich das weitere Verhalten der Parteien mit der allgemeinen Erfahrung überhaupt nicht mehr in Einklang bringen. Auffällig sei zunächst, daß Werner St der Beschwerdeführerin zu einem Zeitpunkt, als von einer Herabsetzung der Provision für 1982 noch keine Rede gewesen sei, ein Erfolgshonorar für das Jahr 1983 in Rechnung gestellt habe und ohne ersichtlichen Grund als Provisionssatz 10 % des Umsatzes ausgewiesen habe, obwohl dieser Satz sogar noch unter dem auf spätere Veranlassung der Beschwerdeführerin herabgesetzten Provisionssatz für 1982 liege. Die Beschwerdeführerin habe die sich hieraus ergebende Forderung in weiterer Folge nur teilweise erfüllt, indem sie genau die Hälfte des Honorars in die Schweiz überwiesen habe. Der nach Abzug der Überzahlung für das Jahr 1982 verbleibende Rest sei von der Beschwerdeführerin weder beglichen noch als Verbindlichkeit ausgewiesen worden, wobei Werner St offenbar nicht auf der Begleichung seiner Restforderung bestanden, sondern die Vorgangsweise der Beschwerdeführerin unwidersprochen zur Kenntnis genommen habe. Der in der mündlichen Verhandlung erhobene Einwand, daß Werner St auf seine restliche Forderung wohl verzichtet habe und hierüber eine schriftliche Vereinbarung oder zumindest ein Aktenvermerk angefertigt worden sei, sei aktenwidrig. Auszugehen sei daher davon, daß zunächst zwar ein Honorar in Rechnung gestellt worden sei, sodann aber weder Maßnahmen zur Einbringung des ausständigen Betrages von immerhin

rd S 800.000,-- oder sonstige Dispositionen getroffen worden seien. Auch dieses mit kaufmännischen Gepflogenheiten unvereinbare Verhalten von Werner St spreche gegen den Bestand der behaupteten Leistungsbeziehungen. Es sei daher nicht auszuschließen, daß die Geldüberweisungen in die Schweiz nicht die "Leistungsrechnungen" zur Grundlage gehabt oder nicht offengelegte Nebenabrechnungen bestanden hätten, die letztlich einer anderen Person das Verfügungsrecht über die strittigen Geldbeträge hätten sichern sollen. Den angeführten Provisionen für Theodor L, Lazo S und Werner St sei daher der Abzug als Betriebsausgabe zu versagen gewesen.

Mit dem zweitangefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung hinsichtlich Kapitalertragsteuer für 1982 und 1983 ab, wobei sie die Ausführungen der Entscheidung des Berufungssenates im erstangefochtenen Bescheid zum Inhalt der Entscheidung erhob und die Ansicht vertrat, daß mangels Nachweises über die tatsächliche Weitergabe der Provisionen an die genannten Zahlungsempfänger diese Beträge in der Folge bei jener Person, die darüber verfügt habe, Paul W als Gesellschafter-Geschäftsführer, zu einer Bereicherung geführt hätten. Sie berief sich dabei auf die hg Erkenntnisse vom 11. April 1984, 82/13/0050, und vom 10. Dezember 1985, 85/14/0080, wonach bei nicht verbuchten Mehreinnahmen der Verwaltungsgerichtshof vom Vorliegen verdeckter Gewinnausschüttungen mangels Nachweises der Nichtausschüttung derselben an die Gesellschafter der Haftungspflichtigen ausgegangen sei. Der in diesen Erkenntnissen dargestellte Sachverhalt lasse sich mit dem im Gegenstandsfall vorliegenden insoweit vergleichen, als auch hier über die Nichtausschüttung der vorgeschützten "Provisionszahlungen" an den Gesellschafter-Geschäftsführer der Haftungspflichtigen kein Nachweis habe erbracht werden können. Die nicht als Betriebsausgaben anerkannten "Provisionszahlungen" stellten demnach ebenfalls verdeckte Gewinnausschüttungen dar.

Die Beschwerdeführerin beantragt die Aufhebung der angefochtenen Bescheide wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften unter Kostenzuspruch.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragt in ihren Gegenschriften die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die wegen ihres sachlichen und persönlichen Zusammenhanges verbundenen Beschwerden erwogen:

1) Erstangefochtener Bescheid:

Hinsichtlich der Provisionsaufwendungen an Theodor L und Lazo S rügt die Beschwerdeführerin unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes, § 162 BAO sei zu Unrecht angewandt worden, weil sie unverschuldeterweise nicht in der Lage sei, die wahren Empfänger zu nennen. Zum Zeitpunkt der Leistung der Geldbeträge "über Auftrag der Ph (Dr. O)" sei der Beschwerdeführerin nämlich nicht bekannt gewesen, daß es "diese Personen gar nicht gibt, da es sich dabei um Decknamen handelte" und die wahren Empfänger "offensichtlich" nur der Ph, Dr. O, bekannt gewesen seien, Dr. O aber nach Auflassung der Ph unbekannt verzogen sei.

Als unverschuldet kann die Unmöglichkeit, die wahren Empfänger von Zahlungen zu bezeichnen, nur dann angesehen werden, wenn der Abgabepflichtige nicht selbst ein Verhalten setzt, welches eine (spätere) Nennung der wahren Empfänger verhindert (vgl das hg Erkenntnis vom 2. März 1993, 91/14/0144, mwN). Im Beschwerdefall ist aber die belangte Behörde zu Recht davon ausgegangen, daß es der Beschwerdeführerin möglich und zumutbar gewesen wäre, sich anläßlich des Abschlusses des Geschäftes (bzw anläßlich der Aufnahme der Geschäftsverbindung) über die Identität ihrer Geschäftspartner - um solche handelt es sich bei allen Personen, gegenüber denen sich die Beschwerdeführerin verpflichtet erachtete, Zahlungen zu leisten - zu informieren und anläßlich der Übergabe hoher Bargeldbeträge an unbekannte Personen von der Identität dieser Personen zu überzeugen.

Unbegründet ist aber auch die Rüge einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides hinsichtlich der auf § 162 BAO gestützten Verweigerung der Abzugsfähigkeit der Provisionsaufwendungen hinsichtlich Werner St. Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 17. November 1982, 82/13/0037 ua, mwN) ist der Abzug von Schulden und Aufwendungen mit der Namhaftmachung von Personen, die als Gläubiger oder Empfänger bezeichnet werden, noch nicht gesichert. Rechtfertigen nämlich maßgebliche Gründe die Vermutung, daß die benannten Personen nicht die Gläubiger bzw Empfänger der abgesetzten Beträge sind, kann die Behörde den Abzug versagen. Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde als erwiesen angenommen, daß Werner St die Leistung, für welche die als Aufwand geltend gemachten Provisionen gezahlt worden sein sollen, nicht erbracht hat.

Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin hat die belangte Behörde auch keine Verletzung von Verfahrensvorschriften bei der zu diesem Ergebnis kommenden Beweiswürdigung zu verantworten: Die belangte Behörde stützte ihre Beweiswürdigung zusammengefaßt im wesentlichen auf folgende Umstände:

.) Keine schriftliche Vereinbarung mit Werner St .) Auseinanderklaffen von (mündlich) vereinbarter und

behaupteterweise tatsächlicher Leistung(shonorierung) .) keinerlei Leistungsnachweis

.) mangelnde Bekanntheit des Werner St bei der H-GmbH .) mangelnde Kenntnis des Werner St von den Geschäften der Beschwerdeführerin mit der H-GmbH

.) unglaubwürdige sowie unklare Mitteilung der Ph (auch hinsichtlich des Ausstellers der Mitteilung)

.) geringerer, von Werner St in Rechnung gestellter

Provisionssatz als behaupterweise vereinbart

.) keine Reaktion von Werner St auf die noch geringere

Bezahlung der in Rechnung gestellten Provisionen.

Im Zusammenhang mit diesen Punkten wird in der Beschwerde gerügt, daß der Umstand, Werner St habe sich anläßlich seines Telefonates mit dem Prüfer an die H-GmbH nur vage erinnert und die Person des Werner St sei auch bei der H-GmbH unbekannt gewesen, im Hinblick darauf, daß das Telefonat rund fünf Jahre und die Ermittlungen bei der H-GmbH fast zehn Jahre nach der entsprechenden Tätigkeit erfolgt sei, wenig aussage.

Mit diesem Vorbringen zeigt die Beschwerdeführerin eine in ihrer Gesamtheit unschlüssige oder der Lebenserfahrung widersprechende Beweiswürdigung schon deswegen nicht auf, weil sich die belangte Behörde - wie oben aufgezeigt - bei ihrer Beweiswürdigung nicht nur auf die mangelnde Bekanntheit des Werner St bei der H-GmbH und die mangelnde Kenntnis des Werner St von den Geschäften der Beschwerdeführerin mit der H-GmbH stützte. Es ist daher

nicht entscheidungswesentlich, daß die mangelnde Bekanntheit des Werner St bei der H-GmbH allenfalls dadurch erklärt werden kann, daß durch einen langen Zeitraum zwischen einer allfälligen Tätigkeit des Werner St für die H-GmbH und den entsprechenden Ermittlungen der Behörde alle Personen der H-GmbH, mit welchen Werner St gegebenenfalls zu tun hatte, sich an den "Namen eines Reisenden" nicht mehr erinnern können oder aus dem Unternehmen ausgeschieden sind, und Werner St bei den für die H-GmbH im Zeitpunkt der Ermittlung handelnden Personen nicht mehr bekannt war. Die Annahme hingegen, Werner St könne seine gegebenenfalls ausgeübte, langjährige Tätigkeit für die H-GmbH nach fünf Jahren nicht völlig vergessen haben, widerspricht nicht der Lebenserfahrung.

Zum Beschwerdevorbringen, die Beschwerdeführerin habe Name und Anschrift des Werner St bekanntgegeben, "sodaß es dem Prüfer möglich war, mit Werner St zu telefonieren", ist einerseits zu sagen, daß von der belangten Behörde nicht die Existenz des Werner St in Frage gestellt, sondern als nicht erwiesen angenommen wurde, daß er - mangels Tätigkeit - Zahlungsempfänger war. Andererseits ist darauf hinzuweisen, daß nach der Aktenlage nicht der Prüfer Werner St, sondern eine Person, die sich mit Werner St vorstellte, den Prüfer angerufen hat und ein weiterer, in Aussicht gestellter Anruf unterblieben ist, weshalb der Prüfer auch daran gehindert war, weitere, von der Beschwerdeführerin in der Beschwerde vermißte Fragen zu stellen.

Entgegen dem Beschwerdevorbringen kommt auch dem nach Ansicht der Beschwerdeführerin im angefochtenen Bescheid nicht berücksichtigten Umstand, daß der Geschäftsführer Paul W für die Beschwerdeführerin infolge anderweitiger beruflicher Tätigkeiten praktisch keine Tätigkeit ausüben konnte, keine wesentliche Bedeutung zu, weil von der Beschwerdeführerin im Verfahren nicht behauptet worden ist, für die Erzielung ihrer Umsätze wären sehr zeitraubende Tätigkeiten erforderlich gewesen. Im Hinblick auf die unwidersprochen gebliebenen Feststellungen des Prüfers, wonach die Beschwerdeführerin laut ihren eigenen Angaben bzw den Angaben ihres steuerlichen Vertreters eine reine Fakturierungsstelle gewesen sei und ein arbeitsloses Einkommen erzielt habe, durfte die belangte Behörde von diesem Sachverhalt ausgehen und mußte die anderweitige Arbeitsbelastung des Geschäftsführers bei ihrer Beweiswürdigung nicht zugunsten der Beschwerdeführerin berücksichtigen. Auch mit dem Beschwerdevorbringen, bei objektiver Würdigung der vorgelegten Honorarnote des Schweizer Rechtsanwaltes Dr. K hätte festgestellt werden müssen, daß "es eine Vereinbarung gegeben habe und diese durch Dr. K verfaßt worden sei", zeigt die Beschwerdeführerin im Hinblick auf das im angefochtenen Bescheid gewürdigte Auseinanderklaffen zwischen (mündlicher) Vereinbarung und behaupteter tatsächlicher Leistung und deren Honorierung eine mit wesentlichen Verfahrensmängeln behaftete Beweiswürdigung nicht auf. Auch die Ausführungen in der Replik der Beschwerdeführerin zur Gegenschrift der belangten Behörde sind nicht geeignet, insbesondere das Dunkel hinsichtlich des Auseinanderklaffens zwischen behaupteterweise vereinbartem, geringer in Rechnung gestelltem und unwidersprochen von Werner St akzeptiertem, in noch geringerer Höhe bezahltem Provisionssatz zu erhellen.

Dem erstangefochtenen Bescheid haftet daher die behauptete Rechtswidrigkeit nicht an, weshalb die diesen Bescheid anfechtende Beschwerde gemäß § 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war.

2) Zweitangefochtener Bescheid:

Im zweitangefochtenen Bescheid erhob die belangte Behörde (entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin zulässigerweise) die Ausführungen im erstangefochtenen Bescheid zum Inhalt dieser Entscheidung und vertrat in der Folge die Ansicht, daß (dementsprechend) für die Auszahlung von als Provisionen bezeichneten Beträgen an die genannten Empfänger keine tauglichen Beweise vorhanden seien. Aus dem mangelnden Nachweis über die tatsächliche Weitergabe der "Provisionen" an die genannten Zahlungsempfänger folgerte die belangte Behörde, daß diese Beträge bei jener Person, die darüber verfügt habe, nämlich dem Gesellschafter-Geschäftsführer, zu einer Bereicherung geführt habe.

Dieser Beurteilung ist entgegenzuhalten, daß im erstangefochtenen Bescheid zwar als erwiesen angenommen wurde, daß die namhaft gemachten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger der entsprechenden Zahlungen gewesen seien, weshalb die geltend gemachten Provisionsaufwendungen gemäß § 162 Abs 2 BAO nicht als Betriebsausgabe anerkannt wurden, der Entscheidung ist aber nicht zu entnehmen, daß als erwiesen angenommen worden wäre, daß die Zahlungen tatsächlich überhaupt nicht geleistet wurden. Hinsichtlich der Provisionszahlung an Werner St sind

sogar tatsächliche Überweisungen auf ein Bankkonto in der Schweiz aktenkundig. Aber auch hinsichtlich der "Provisionen" an Theodor L und Lazo S wurde konkret nicht bezweifelt, daß diese Beträge vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin in bar - an allerdings nicht namhaft gemachte Personen - ausgezahlt wurden.

Für die Beurteilung eines Sachverhaltes als verdeckte Gewinnausschüttung ist ua Voraussetzung, daß einem Anteilsinhaber ein Vermögensvorteil aus gesellschaftsrechtlicher Veranlassung zugewendet wird (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 18. Dezember 1990, 89/14/0133).

Ein Beweisergebnis des Inhalts, daß dem Gesellschafter-Geschäftsführer derartige Vermögensvorteile zugewendet wurden, hat die belangte Behörde aber weder im erstangefochtenen noch im zweitangefochtenen Bescheid aufgezeigt. Auch wenn die belangte Behörde im erstangefochtenen Bescheid hinsichtlich der "Zahlungen an Werner St" meint, es sei nicht auszuschließen, daß die Geldüberweisungen in die Schweiz nicht die "Leistungsrechnungen" zur Grundlage gehabt oder nicht offengelegte Nebenabreden bestanden hätten, die letztlich einer "anderen Person" das Verfügungsrecht über die strittigen Geldbeträge hätten sichern sollen, so begründet sie damit in Verkennung der Rechtslage nicht nachvollziehbar, daß diese andere Person der Gesellschafter-Geschäftsführer der Beschwerdeführerin bzw eine durch das Gesellschaftsverhältnis veranlaßte Zahlung gegeben gewesen wäre.

Unter den gegebenen Umständen ist der Sachverhalt (nicht verbuchte Mehreinnahmen), wie er den im angefochtenen Bescheid zitierten hg Erkenntnissen, auf welche sich die belangte Behörde zur Beurteilung einer auch im gegenständlichen Fall vorliegenden verdeckten Gewinnausschüttung stützte, zugrunde lag, keineswegs mit dem Beschwerdefall vergleichbar.

Der zweitangefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1993140073.X00

Im RIS seit

29.01.2002

Zuletzt aktualisiert am

01.06.2011

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at