

TE Vwgh Erkenntnis 1996/1/23 92/14/0034

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 23.01.1996

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §22;

BAO §23;

EStG 1972 §20;

KStG 1966 §8 Abs1;

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. Traudtner, über die Beschwerde der C-GmbH in L, vertreten durch Dr. F, Rechtsanwalt in L, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 27. Dezember 1991, ZI 100/3-4/F-1991, betreffend Kapitalertragsteuer-Fehlberechnungen über den Zeitraum vom 1. Jänner 1987 bis 31. Dezember 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

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

Begründung

Anlässlich einer bei der Beschwerdeführerin, einer GmbH, durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung wurden in den Rechenwerken der Beschwerdeführerin in den Jahren 1987 und 1988 ausgewiesene Sponsorzahlungen an einen Autorennfahrer in Höhe von S 480.000,-- (1987) und S 960.000,-- (1988) als verdeckte Gewinnausschüttung an Brigitte C, die Alleingesellschafterin der Muttergesellschaft der Beschwerdeführerin, beurteilt. Dies im wesentlichen mit der Begründung, daß zwischen Brigitte C und dem Gesponserten ein persönliches Naheverhältnis bestanden habe, andere Sponsoren für das Jahr 1986 zwischen S 5.000,-- und S 50.000,-- und für das Jahr 1981 zwischen S 5.000,-- und S 20.000,-- bezahlt hätten, und die Werbewirkung im Hinblick auf die Branche der abgabenpflichtigen Gesellschaft bei Motorsportveranstaltungen nicht sehr groß sein könne.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid wurde eine Berufung der Beschwerdeführerin gegen den in der Folge vom Finanzamt erlassenen Haftungs- und Zahlungsbescheid, mit welchem der Beschwerdeführerin Kapitalertragsteuer aus dieser verdeckten Gewinnausschüttung vorgeschrieben worden war, abgewiesen. Im

gegenständlichen Fall stehe in Streit, ob die an den Rennfahrer geleisteten Sponsorzahlungen als Betriebsausgaben anzuerkennen seien. Bei einer Körperschaft, die Vorteile an Anteilshaber oder an den Anteilshabern nahestehenden Personen durch Sponsorzahlungen zuwende, habe zur Beurteilung dieser Frage eine Angemessenheitsprüfung in Form des Fremdvergleiches unter zwei Gesichtspunkten stattzufinden. Einerseits aus dem Blickwinkel des Verhältnisses Gesellschaft zu Gesellschafter (nahestehende Person) in der Unterscheidung zwischen Ausschüttung von Gewinnanteilen und betrieblichen Vorgängen und andererseits aus der Abgrenzungsproblematik Betriebsausgaben zu nicht betrieblich veranlaßten freiwilligen Zuwendungen. Beim zweiten Problembereich sei unter dem Gesichtspunkt der zu § 20 EStG ergangenen Judikatur ("Abgrenzungs- und Aufteilungsverbot") zu beachten, daß Leistungen, die nach dem Gesamtbild der rechtlichen und tatsächlichen Verhältnisse überwiegend die Merkmale von Unterstützungen im Interesse des Empfängers tragen, als freiwillige Zuwendungen zur Gänze nicht abzugsfähig seien. Nur wenn die Merkmale einer auf wirtschaftlicher Basis abgeschlossenen Vereinbarung überwiegen, könnten die Aufwendungen des Sponsors insoweit als Betriebsausgaben anerkannt werden, als sie angemessen seien. Wiewohl die belangte Behörde - anders als der Prüfer - die Ansicht vertrat, daß die Leistungen des Rennfahrers geeignet sind, auch eine Werbewirkung zu entfalten, seien nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse die gegenseitigen Leistungen ganz überwiegend von Unterstützungen im Interesse des Empfängers geprägt, weshalb in wirtschaftlicher Betrachtungsweise kein Leistungsaustausch vorliege. Unter Hinweis auf das unbestrittene persönliche Naheverhältnis zwischen BC und dem gesponserten Rennfahrer vertrat die belangte Behörde die Ansicht, daß die "streitgegenständlichen" Zahlungen einerseits von der Höhe her und andererseits deswegen einem Fremdvergleich nicht standhalten, weil sich die Höhe der von anderen wirtschaftlich potenten Sponsoren geleisteten Zahlungen im Jahr 1987 um ca ein Drittel verringert hätten und 1988 keine Zahlungen mehr durch diese Sponsoren erfolgt seien. Die Höhe der von der Firmengruppe C, welcher auch die Beschwerdeführerin angehöre, geleisteten Zahlungen hätten sich hingegen im Jahr 1987 verdoppelt und im Jahr 1988 vervierfacht. Weiters sei es als durchaus unüblich anzusehen, daß die Sponsorverträge nur auf jeweils ein Jahr abgeschlossen worden seien. Das in der Berufung dagegen vorgebrachte Argument, wonach ein vorsichtiger Kaufmann abschätzen müsse, ob er überhaupt im nächsten Jahr derartige finanzielle Einsätze zu leisten in der Lage sei, vermöge die Abgabenbehörde nicht zu überzeugen, weil ein am wirtschaftlichen Erfolg orientierter Betrieb eine Vertragsgestaltung wählen würde, die ihr den Vorteil aus einem zukünftigen hohen Bekanntheitsgrad des Gesponserten sichere. Dies gelte umsomehr, wenn es sich im streitgegenständlichen Fall um einen noch relativ unbekannten Autorennfahrer handle.

Durch diesen Bescheid erachtet sich die Beschwerdeführerin insofern in ihren Rechten verletzt, als zu Unrecht die Sponsorzahlungen "nicht als Betriebsausgaben anerkannt wurden und demnach" Kapitalertragsteuern im Gesamtbetrag von S 288.000,-- zum Nachteil der Beschwerdeführerin zur Zahlung vorgeschrieben worden seien. Sie beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und erstattete eine Gegenschrift, in welcher sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zunächst ist darauf hinzuweisen, daß Gegenstand des angefochtenen Bescheides ausschließlich die Heranziehung der Beschwerdeführerin zur Haftung und Zahlung für Kapitalertragsteuer, nicht aber die Festsetzung von Körperschaftsteuer, bei deren Bemessung Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind, war. Daraus ergibt sich, daß die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf Anerkennung der Sponsorzahlungen als Betriebsausgaben durch den angefochtenen Bescheid schon deshalb nicht verletzt sein kann.

Zur Frage der Vorschreibung von Kapitalertragsteuer wäre in dem durch den angefochtenen Bescheid seinen Abschluß findenden Verwaltungsverfahren - wie dies der Prüfer getan hat - ohne Einbeziehung anderer Überlegungen ausschließlich zu beurteilen gewesen, ob und inwieweit die Sponsorzahlungen verdeckte Gewinnausschüttungen darstellen, weil die Sponsorzahlungen nur insoweit den angefochtenen Bescheid rechtfertigen konnten. Richtigerweise ist (auch) bei Beurteilung dieser Frage eine Angemessenheitsprüfung in Form eines Fremdvergleiches durchzuführen, weil unter verdeckten Gewinnausschüttungen Vorteile zu verstehen sind, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern (oder diesen nahestehenden Personen) aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form außer der Dividende oder sonstigen offenen Gewinnverteilung zuwendet, die sie fremden Personen nicht oder nicht unter den gleich günstigen Bedingungen zuwenden würden (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 20. November 1989,

89/14/0141).

Soweit sich die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid unter diesem Gesichtspunkt auf einen Fremdvergleich stützte, konnte sie zu Recht davon ausgehen, daß die Sponsorzahlungen einem solchen nicht standhalten. In diesem Zusammenhang ist auf das hg Erkenntnis vom 19. Mai 1992, 92/14/0032, zu verweisen, in welchem Sponsorzahlungen an denselben Rennfahrer seitens einer anderen Gesellschaft (einer KG) der Firmengruppe C (dort allerdings tatsächlich zur Frage deren Betriebsausgabeneigenschaft) strittig waren. Nicht gefolgt kann allerdings der Ansicht der belangten Behörde werden, daß im Beschwerdefall unter Heranziehung des ausschließlich auf die Frage der verdeckten Gewinnausschüttung zu beziehenden Fremdvergleiches dem ausdrücklich von der belangten Behörde anerkannten Umstand, daß die Zahlungen des Rennfahrers geeignet waren, auch eine Werbewirkung zu entfalten, keinerlei Bedeutung zukommen konnte. Im Bereich der verdeckten Gewinnausschüttung kommt es nämlich auf die Frage, ob die Zahlungen "weitaus überwiegend" nicht betrieblich veranlaßt waren, das heißt auf die Frage des Aufteilungsverbotes im Sinne der zu § 20 EStG 1972 ergangenen Rechtsprechung, nicht an. Insoweit Zahlungen - wenn auch allenfalls nur in untergeordnetem Ausmaß - betrieblich und nicht durch ein Naheverhältnis zwischen Gesellschaft und Vorteilsempfänger veranlaßt sind, bleibt für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung kein Raum. Mit der Frage, ob und inwieweit die Zahlungen an den Rennfahrer unter dem Gesichtspunkt der von der belangten Behörde ausdrücklich anerkannten Werbewirksamkeit insofern (teilweise) betrieblich veranlaßt waren, setzte sich die belangte Behörde aber in Verkennung der Rechtslage nicht auseinander.

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

Die von der belangten Behörde angenommene verdeckte Gewinnausschüttung an Brigitte C stellt im übrigen allenfalls eine solche der Beschwerdeführerin an die Muttergesellschaft und gegebenenfalls von dieser eine weitere verdeckte Gewinnausschüttung an Brigitte C dar, weshalb im fortgesetzten Verfahren zu prüfen sein wird, ob bei der Beschwerdeführerin die Bestimmung des § 94 Z. 2 EStG 1972 zur Anwendung zu kommen hat.

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:1996:1992140034.X00

Im RIS seit

07.06.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at