jusline®
»» Recht. Schnell

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

# TE Vwgh Erkenntnis 2004/7/7 2000/13/0173

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 07.07.2004

**Index**

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

**Norm**

EStG 1988 §20 Abs1 Z5;
EStG 1988 §4 Abs4;

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerde des D in W, vertreten durch Mader, Fellmann & Co Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 1070 Wien, Seidengasse 45, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat I) vom 21. Juli 2000, Zl. RV/344-15/05/96, betreffend Einkommensteuer 1993 und 1994, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 1.172,88 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Im angefochtenen Bescheid wird ausgeführt, der Beschwerdeführer habe mit einem in Belgien ansässigen Unternehmen (im Folgenden: belgisches Unternehmen) am 21. September 1992 einen Vertrag abgeschlossen, in dem vereinbart worden sei, dass der Beschwerdeführer als eigenverantwortlicher Berater die Interessen dieses Unternehmens in Osteuropa zu vertreten habe. Das Aufgabengebiet des Beschwerdeführers habe die Beschaffung von Immobilienprojekten für Investitionen im Anlagenbereich sowie das Management und die Überwachung des Baufortschrittes dieser Projekte umfasst. Für diese Tätigkeit sei dem Beschwerdeführer ein Pauschalbetrag von 1,440.000 S pro Jahr (exklusive Mehrwertsteuer) zugesichert worden. Es sei ausdrücklich festgehalten worden, dass dieser Pauschalbetrag sämtliche Akquisitionskosten an Dritte (z.B. Auslandsprovisionen) beinhalte und diese nicht gesondert vergütet würden.

Bei einer die Streitjahre umfassenden Betriebsprüfung seien vom Beschwerdeführer als Schmiergeldzahlungen geltend gemachte Betriebsausgaben in Höhe von 185.247 S (1993) und 480.000 S (1994) nicht als Betriebsausgaben anerkannt worden. Zur Begründung habe die Betriebsprüfung ausgeführt, dass die Schmiergeldzahlungen angeblich notwendig gewesen seien, um für Bauprojekte des belgischen Unternehmens in Budapest und Prag die behördlichen

Genehmigungsverfahren und Abwicklungen voranzutreiben bzw. überhaupt in Gang zu setzen. Die lt. Beschwerdeführer gezahlten Schmiergelder seien in einer Liste nach Geldempfängern, Auszahlungsdaten und Beträgen aufgegliedert worden. Die bezahlten Beträge seien entweder vom Sparbuch oder mittels Scheck vom Bankkonto behoben worden. Empfangsbestätigungen bzw. Überweisungsbelege hätten nicht vorgelegt und ein Zusammenhang mit bestimmten Betriebseinnahmen habe nicht hergestellt werden können. Da der Zahlungsfluss der Schmiergeldzahlungen nicht habe glaubhaft gemacht werden können und die Erfassung bei den Empfängern nicht überprüfbar sei, hätten die Schmiergeldzahlungen nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden können.

In der Berufung habe der Beschwerdeführer eingewendet, es sei allgemein bekannt, dass durch die Ostöffnung die Zahlung von Auslandsprovisionen unvermeidlich geworden sei. Auch der Beschwerdeführer habe sich diesen Gepflogenheiten nicht entziehen können. Die Aufforderung zur Vorlage von Empfangsbestätigungen stelle die Auferlegung eines unmöglichen Beweises dar, weil kein ausländischer Provisionsempfänger bereit sei, eine schriftliche Bestätigung auszustellen. Anlässlich einer Befragung durch die Betriebsprüfung habe der Beschwerdeführer in Erfüllung seiner Mitwirkungspflicht die Zahlungsempfänger gemäß § 162 BAO genannt. Aus einer zum Nachweis über die Provisionsempfänger vorgelegten Aufstellung sei der Zusammenhang zwischen "Betragshöhe, Zeitpunkt der Abhebung mit der Reisetätigkeit und den Projekten zu ersehen" (eine insgesamt 22 Punkte umfassende Aufstellung ist im angefochtenen Bescheid wiedergegeben, wobei von der belangten Behörde angemerkt wird, dass aus der Aufstellung Schmiergeldzahlungen von 565.000 S im Jahr 1993 und 482.417 S im Jahr 1994 ersichtlich seien).

In der mündlichen Berufungsverhandlung sei seitens des Beschwerdeführers ergänzend ausgeführt worden, dass die in Rede stehenden Spesen in Relation zum Projektvolumen des belgischen Unternehmens zu sehen seien, das rd. 130 Mio. S betragen habe. Als Honorar habe der Beschwerdeführer den Pauschalbetrag von 1,440.000 S erhalten. Ein Drittel davon habe er für die in Rede stehenden Aufwendungen verausgabt. Der Beschwerdeführer habe "alles so gut wie möglich nachvollziehbar gemacht". Der Zahlungsfluss sei über Kontenbewegungen nachvollziehbar. Dem Prüfer seien Visitenkarten derjenigen Personen übergeben worden, an die der Beschwerdeführer Zahlungen geleistet habe. Wenn die zu zahlenden Provisionen höher gewesen wären als das vereinnahmte Honorar, hätte dies der Beschwerdeführer vorfinanzieren und dann versuchen müssen, diese durch Verhandlungen vom Auftraggeber rückerstattet zu erhalten. Von den Honoraren an den Beschwerdeführer sei ein Drittel dafür vorgesehen gewesen, als Provisionszahlungen weitergegeben zu werden. Letztlich seien die Zahlungen auch in dieser Höhe geleistet worden. Auf die Frage, warum nicht alle geleisteten Zahlungen als Betriebsausgaben geltend gemacht worden seien, habe der Beschwerdeführer keine Auskunft geben können. Wenn der Beschwerdeführer keine Zahlungen geleistet hätte, wären keine Umsätze erzielt worden bzw. die Projekte nicht durchführbar gewesen. Sein Honorar in Höhe von 1,440.000 S habe sich aus zwölf Monatsraten zu je 120.000 S zusammengesetzt. Zur Monatsmitte sei jeweils ein Betrag von 80.000 S bezahlt worden, der als Honorar dem Beschwerdeführer habe verbleiben sollen. Ende des Monats sei ein Betrag in Höhe von 40.000 S gezahlt worden, der zur Spesenabdeckung habe dienen sollen. Über Zahlungen bis 50.000 S habe der Beschwerdeführer selbst entscheiden können, für größere Beträge habe er die "Zustimmung aus Belgien gebraucht".

Schmiergelder seien - so die belangte Behörde im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides - betrieblich veranlasst, wenn sie gewährt würden, um betriebliche Vorteile zu erreichen. Die belangte Behörde gehe davon aus, dass die Schmiergeldzahlungen überwiegend im Interesse des belgischen Unternehmens und nicht im Interesse des Beschwerdeführers erfolgt seien. Zu dieser Ansicht sei die belangte Behörde vor allem auf Grund der Ausführungen des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung gelangt, wonach die Schmiergeldzahlungen zum Projektvolumen des belgischen Unternehmens (ca. 130 Mio. S) in Relation zu setzen seien und nicht zu den Honoraren, die der Beschwerdeführer vom belgischen Unternehmen erhalten habe. Weiters dürfe nicht übersehen werden, dass ohne Bezahlung der Schmiergelder die Projekte des belgischen Unternehmens nicht hätten durchgeführt werden können. Auch die Ausführungen des Beschwerdeführers, er habe für Beträge über 50.000 S die Genehmigung des belgischen Unternehmens einholen müssen, lasse erkennen, dass die Schmiergeldzahlungen überwiegend im Interesse dieses Unternehmens erfolgt und nicht "im alleinigen Risiko" des Beschwerdeführers gelegen gewesen seien. Aber auch die Angaben des Beschwerdeführers, er habe die bezahlten Schmiergelder nicht vom belgischen Unternehmen ersetzt erhalten, seien unrichtig. In der Berufungsverhandlung habe der Beschwerdeführer ausgeführt, dass zwei Drittel des Honorars als Einnahmen bzw. als Gewinn für den Beschwerdeführer gedacht gewesen seien und ein Drittel für zu leistende Ausgaben. Betrachte man jedoch die weiterverrechneten Spesen des Beschwerdeführers,

könne von einer derartigen Aufteilung keine Rede sein. Die weiterverrechneten Kosten machten nämlich im Jahr 1993 die Hälfte der Gesamteinnahmen aus und im Jahr 1994 hätten die so genannten Honorareinnahmen 58 % und die weiterverrechneten Kosten 42 % betragen, sodass die vom Beschwerdeführer angegebene Aufteilung unrichtig sei. Daraus könne weiters ersehen werden, dass der Beschwerdeführer die von ihm bezahlten Schmiergelder ersetzt erhalten habe. Da die Schmiergelder überwiegend zum Vorteil des belgischen Unternehmens gezahlt und letztendlich auch von diesem getragen worden seien, sei ein Abzug als Betriebsausgaben lediglich beim belgischen Unternehmen, nicht jedoch beim Beschwerdeführer möglich. Ein Zusammenhang zwischen den Schmiergeldzahlungen und den Einnahmen des Beschwerdeführers habe nicht erblickt werden können. Der Beschwerdeführer habe nicht dartun können, warum er die Schmiergelder in geringerer Höhe geltend gemacht habe, als tatsächlich Schmiergelder bezahlt worden seien. Auch habe der Beschwerdeführer nicht erklären können, welche Honorareinnahmen er nicht erzielt hätte, wenn die Schmiergelder nicht gezahlt worden wären. Der Hinweis des Beschwerdeführers, ohne Bezahlung der Schmiergelder wäre sein Vertrag aufgelöst worden, "mag zwar als Tatsache zutreffen, reicht jedoch für sich allein nicht aus, um Schmiergeldzahlungen, die überwiegend im Interesse der Firma und von der Firma bezahlt werden, beim Beschwerdeführer als Betriebsausgaben abzuziehen". Da ein Abzug "schon aus den oben dargelegten Gründen" nicht in Frage komme, müsse auf die Abzugsverbote nach § 20 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 bzw. § 162 BAO sowie auf die übrigen Berufungsausführungen nicht mehr eingegangen werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Wie der Verwaltungsgerichtshof in zahlreichen Erkenntnissen ausgesprochen hat, muss die Begründung eines Bescheides erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet. Die Begründung eines Bescheides muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Mai 1997, 94/13/0200, mit zahlreichen weiteren Hinweisen).

Zu Recht wird in der Beschwerde geltend gemacht, es sei nicht einsichtig, warum laut belangter Behörde auf Grund der Ausführungen des Beschwerdeführers in der Berufungsverhandlung, wonach die Schmiergeldzahlungen zum Projektvolumen des belgischen Unternehmens in Beziehung zu setzen seien, der Schluss gezogen werden könne, die Schmiergeldzahlungen seien nicht auch im Interesse des Beschwerdeführers erfolgt (mit dem Hinweis auf die Größenordnung der Provisionszahlungen im Vergleich zum Projektvolumen des Auftraggebers habe nur die wirtschaftliche Glaubwürdigkeit der in Rede stehenden Zahlungen mit rd. 1,1 % der Gesamtinvestitionen aufgezeigt werden sollen). Dass Schmiergeldzahlungen im betrieblichen Interesse des Auftraggebers eines Vermittlers erfolgen, bedeutet nicht, dass derartige Zahlungen nicht auch beim Vermittler in Hinblick auf seine aus der Vermittlungstätigkeit lukrierten Einnahmen im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG 1988 betrieblich veranlasst sein können. Unklar ist in diesem Zusammenhang auch die Begründung des angefochtenen Bescheides, in der die belangte Behörde u.a. auch davon spricht, dass das Vorbringen des Beschwerdeführers, bei Nichtbezahlung der Schmiergelder wäre sein Vertrag aufgelöst worden, "als Tatsache zutreffen" möge. Warum trotzdem kein betrieblich veranlasster Zusammenhang zwischen den Schmiergeldzahlungen und den (auf Grund des Vertrages gewährten) Einnahmen des Beschwerdeführers herstellbar sein sollte, ist dem angefochtenen Bescheid nicht nachvollziehbar zu entnehmen und lässt sich beispielsweise auch mit dem von der belangten Behörde in den Raum gestellten Hinweis, der Beschwerdeführer habe nicht dartun können, warum er die Schmiergelder in geringerer Höhe geltend gemacht habe, als tatsächlich Schmiergelder bezahlt worden seien, nicht erklären.

Nicht schlüssig ist es weiters, weshalb laut angefochtenem Bescheid die dem Beschwerdeführer vom belgischen Unternehmen "ersetzten" Schmiergeldzahlungen bei ihm - ohne entsprechende Ausgaben anzuerkennen - in die Besteuerungsgrundlage einfließen sollten. Wenn in der Beschwerde aus den diesbezüglichen Ausführungen im angefochtenen Bescheid, da die Schmiergelder überwiegend zum Vorteil des belgischen Unternehmens gezahlt und letztendlich auch von diesem Unternehmen getragen worden seien, sei ein Abzug als Betriebsausgaben lediglich beim belgischen Unternehmen, nicht jedoch beim Beschwerdeführer möglich, gefolgert wird, die belangte Behörde hätte

damit den Schmiergeldzahlungen (wenn schon keine Anerkennung als Betriebsausgaben erfolge) den Charakter "durchlaufender Posten" zumessen müssen, wird damit ebenfalls ein Begründungsmangel des angefochtenen Bescheides aufgezeigt.

Der angefochtene Bescheid war somit gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003. Wien, am 7. Juli 2004

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2004:2000130173.X00

**Im RIS seit**

04.08.2004

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at