

# TE Vwgh Erkenntnis 2002/1/31 2001/15/0007

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 31.01.2002

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §115 Abs1;

BAO §119 Abs1;

BAO §167 Abs2;

BAO §183;

## Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2000/15/0177 E 31. Jänner 2002 2000/15/0178 E 31. Jänner 2002

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. H. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. U. Zehetner, über die Beschwerde der M GmbH

u. Co KG in T, vertreten durch Dr. Friedrich Flendrovsky, Rechtsanwalt in 1090 Wien, Garnisongasse 22, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VIIa) vom 11. Juli 2000, Zl. RV/233- 17/01/97, betreffend u.a. Feststellung von Einkünften für die Wirtschaftsjahre 1990/1991, 1991/92, 1992/93 und 1993/94 sowie Gewerbesteuer für die Jahre 1991 bis 1994, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 332,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die beschwerdeführende KG betreibt ein Transportunternehmen. Sie ermittelt den Gewinn nach einem abweichenden Wirtschaftsjahr mit Bilanzstichtag 30. Juni.

Im Zuge einer den Zeitraum 1990 bis 1994 umfassenden Buch- und Betriebsprüfung traf der Prüfer u.a. die Feststellung (Tz 32c des Betriebsprüfungsberichtes), die Beschwerdeführerin habe an die E-Anstalt in Liechtenstein Provisionen in Höhe von 10 % der mit ausländischen Kunden erzielten Umsätze als Betriebsausgaben geltend gemacht (1990/91: 420.956 S; 1991/92: 525.231 S; 1992/93: 377.371 S; 1993/94: 364.177 S). Die Beschwerdeführerin habe dem Prüfer im Zuge des Prüfungsverfahrens mitgeteilt, dass ihr die E-Anstalt Informationen über Transportmöglichkeiten

bei ausländischen Kunden erteilt habe. Vertreter der Beschwerdeführerin hätten sodann direkt Kontakt mit den potenziellen Kunden aufgenommen und die Herstellung konkreter Geschäftsbeziehungen versucht. Nach Angeboten betreffend Preisen, Terminen und Streckenführung habe die Beschwerdeführerin Transportverträge direkt mit den ausländischen Kunden abgeschlossen. Es gebe eine Vereinbarung zwischen der Beschwerdeführerin und der E-Anstalt vom 4. Jänner 1984, in welcher sich die E-Anstalt bereit erklärt habe, künftig Transportaufträge gegen eine Provision in Höhe von 10 % des jeweiligen Umsatzes zu vermitteln.

Der Prüfer habe die Beschwerdeführerin mit Vorhalt vom 17. Oktober 1995 zur Vorlage von Unterlagen, welche die Leistungen der E-Anstalt an die Beschwerdeführerin dokumentieren sollten, aufgefordert. Die Beschwerdeführerin habe keine Unterlagen vorgelegt. Eine entsprechende Aufforderung sei auch im Zuge einer Besprechung vom 30. Jänner 1996 erteilt worden. Die Beschwerdeführerin habe dennoch keine Unterlagen vorgelegt. Erst nach der Besprechung vom 25. April 1996 habe die Beschwerdeführerin insgesamt 57 Bestätigungen der E-Anstalt vorgelegt, in denen festgehalten werde, die E-Anstalt erkläre sich damit einverstanden, dass die Beschwerdeführerin Transportleistungen für den jeweiligen (namentlich genannten) Kunden durchführe, wobei eine Umsatzprovision von 10 % zu bezahlen sei.

Frau VK, die Buchhalterin der Beschwerdeführerin, habe am 15. Mai 1996 als Zeugin ausgesagt, die E-Anstalt vermittle nicht einzelne Transportleistungen, sondern teile der Beschwerdeführerin lediglich die Namen neuer Kunden mit. In der Folge würden die Geschäftsbeziehungen direkt zwischen der Beschwerdeführerin und dem neuen Kunden - ohne Zwischenschaltung der E-Anstalt - abgewickelt. Die Buchhalterin habe die für die Provisionsberechnung maßgeblichen Jahresumsätze zum Bilanzstichtag telefonisch der E-Anstalt bekannt gegeben. Einige Wochen nach Ende des jeweiligen Wirtschaftsjahres der Beschwerdeführerin habe die E-Anstalt eine Rechnung betreffend das abgelaufene Wirtschaftsjahr gelegt, in welcher die telefonisch durchgegebenen Umsatzzahlen - gegliedert nach Kunden - angeführt seien.

Dem Betriebsprüfer erscheine es als äußerst ungewöhnlich, dass im Transportgewerbe für die einmalige Bekanntgabe eines potenziellen ausländischen Kunden Provisionen in Höhe von 10 % des durch mehrere Jahre hindurch mit dem betreffenden Kunden erzielten Umsatzes gezahlt würden und als Dokumentation des Geschäftsfalles nur die oben erwähnten Bestätigungen der E-Anstalt vorhanden seien. Andere Unterlagen, wie etwa Schriftverkehr, Telefax-Verkehr oder Gesprächsnotizen, welche die Vermittlungsleistungen der E-Anstalt dokumentieren könnten, seien nicht vorgelegt worden. Für den Prüfer sei es nicht erkennbar, dass die E-Anstalt tatsächlich Vermittlungsleistungen erbracht habe. Bei den von der E-Anstalt angeblich vermittelten ausländischen Kunden handle es sich vielfach um andere Transport- bzw. Speditionsunternehmen; umso mehr erscheine es als ungewöhnlich, dass für die einmalige Nennung eines potenziellen Kunden über Jahre hinweg Provisionen in Höhe von 10 % des Umsatzes gezahlt würden. Die Beschwerdeführerin treffe nämlich als ebenfalls in diesem Geschäftsbereich tätiges Unternehmen auch ohne Vermittlung der E-Anstalt mit derartigen potenziellen Geschäftspartnern zusammen. Selbst wenn die Beschwerdeführerin durch die Vermittlung der E-Anstalt tatsächlich neue Kunden habe gewinnen können, sei die Provision von 10 % der Umsätze überhöht, zumal die E-Anstalt nicht im Zusammenhang mit der Abwicklung einzelner Aufträge tätig geworden sei und auch kein Delkredererisiko oder anderes Risiko getragen habe.

Bemerkenswert sei auch, dass die Jahresumsätze der E-Anstalt ausschließlich telefonisch bekannt gegeben worden seien, und die E-Anstalt die telefonisch durchgegeben Umsatzzahlen (betreffend mindestens 33 ausländische Kunden) in ihrer Provisionsrechnung detailliert habe auflisten können.

Die Provisionsempfängerin, die E-Anstalt, sei ein liechtensteinisches Unternehmen mit Geschäftssitz in Vaduz. Verwaltungsratspräsident sei EN, ein amtsbekannter liechtensteinischer Treuhänder. Bei der am Geschäftspapier der E-Anstalt angegebenen Telefonnummer handle es sich um die Telefonnummer dieses Treuhänders EN.

Der Betriebsprüfer habe an das Bundesamt für Finanzen in Bonn ein Auskunftersuchen betreffend die E-Anstalt gestellt. Das Bundesamt für Finanzen habe folgende Gründe dafür aufgelistet, dass die E-Anstalt ein in Liechtenstein ansässiges Sitzunternehmen sei:

-

Die E-Anstalt habe keine für eine wirtschaftlich aktive Gesellschaft notwendige hauptberufliche Firmenleitung, weil der einzige Verwaltungsrat EN auf Grund seiner beruflichen Tätigkeit in einem Steuerbüro in Vaduz und seiner zusätzlichen Beschäftigung als Verwaltungsrat für eine Vielzahl von anderen liechtensteinischen Gesellschaften dafür nicht zur

Verfügung stehen könne.

-

EN sei als liechtensteinischer Treuhänder zur Gründung und Verwaltung von Domizilgesellschaften berechtigt.

-

Der Rechtssitz der E-Anstalt befinde sich - ihrer Anschrift zufolge - an einem bekannten Massendomizil.

-

Die E-Anstalt habe mit EN nur einen einzigen Mitarbeiter, der jedoch auf Grund der erwähnten Umstände nicht für das Unternehmen tätig sein könne.

-

Die E-Anstalt sei in entsprechenden Nachschlagewerken über die schweizerische bzw. liechtensteinische Wirtschaft nicht eingetragen.

Dem Betriebsprüfer sei ein Schreiben der liechtensteinischen Steuerverwaltung vom 6. März 1996 vorgelegt worden, nach welchem die E-Anstalt die Vermittlungsprovisionen ordnungsgemäß verbucht habe. Mit Schreiben vom 14. April 1996 habe die liechtensteinische Steuerverwaltung bestätigt, dass die Beteiligungsrechte an der E-Anstalt von einer in Liechtenstein domizilierten Stiftung gehalten würden, wobei weder juristische noch natürliche Personen mit Steuerdomizil in Österreich Stiftungsbegünstigte seien. Nach Ansicht des Prüfers könnten die genannten Bestätigungen die Zweifel an der tatsächlichen Erbringung einer die Provisionen rechtfertigenden Leistungen der E-Anstalt nicht ausräumen; die ordnungsgemäße Verbuchung der Provisionen besage nichts über den Inhalt der angeblichen Leistungen der E-Anstalt.

EN habe - im Zuge der Schlussbesprechung - mit Schreiben vom 6. Mai 1996 mitgeteilt, dass er zur Vermittlung potenzieller Transportkunden die Beziehungen der "Inhaber dieser Firma" genutzt habe.

Der Betriebsprüfer komme zu dem Schluss, dass kein Nachweis über die tatsächliche Erbringung der behaupteten Vermittlungsleistungen vorhanden sei. Aber selbst wenn von entsprechenden Leistungen ausgegangen würde, was allerdings im gegenständlichen Fall nicht erkennbar sei, wäre zu beachten, dass dem - auf der Grundlage des § 162 BAO erteilten - Auftrag auf Benennung der tatsächlichen Provisionsempfänger nicht entsprochen worden sei. Der Prüfer verweise in diesem Zusammenhang auch auf die bei Auslandssachverhalten gegebene erhöhte Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen.

Der Prüfer traf weiters die Feststellung (Tz 31 des Betriebsprüfungsberichtes), dass das im Eigentum von MH, eines Kommanditisten der Beschwerdeführerin, stehende Grundstück in T von der Beschwerdeführerin zur Gänze betrieblich genutzt werde und daher notwendiges Sonderbetriebsvermögen des MH darstelle. Zur Anschaffung des Grundstückes sei bei der E-Anstalt ein Darlehen aufgenommen worden. Auch dieses Finanzierungsdarlehen zähle zum Sonderbetriebsvermögen; die Zinsen seien Betriebsausgaben.

Das Finanzamt erließ - zum Teil nach Wiederaufnahme der Verfahren - Bescheide betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften sowie Gewerbesteuer und folgte dabei den Feststellungen des Prüfers.

In der Berufung brachte die Beschwerdeführerin, soweit dies für das verwaltungsgerichtliche Verfahren von Bedeutung ist, vor, es werde nunmehr bekannt gegeben, dass die E-Anstalt von JF in S, Liechtenstein, gegründet worden sei. JF sei in Liechtenstein als bedeutender Transportunternehmer bekannt. JF habe die Anteile an der E-Anstalt aus erbrechtlichen Gründen in eine Stiftung eingebracht und sei Endbegünstigter der E-Anstalt hinsichtlich der in Rede stehenden Provisionszahlungen. Durch die Benennung des JF sei der Bestimmung des § 162 BAO entsprochen. Die Leistungen der E-Anstalt seien durch die zustande gekommenen Geschäftsverbindungen und die durchgeführten Transportleistungen dokumentiert. Die vom Betriebsprüfer erwähnten 57 Bestätigungen seien stets Bestandteil der Buchhaltung gewesen. Es sei nicht ungewöhnlich, Umsatzprovisionen zu entrichten; auch Berufsgruppen wie Handelsmakler und Vertreter würden für die Vermittlung von Leistungen bzw. Geschäften und Geschäftsverbindungen bezahlt. Es sei auch nicht unüblich, dass ein erfolgreicher Unternehmer (JF) nach Aufgabe seiner hauptberuflichen Tätigkeit sein Wissen und Können, seine Verbindungen, Erfahrungen und Geschäftsbeziehungen ausnütze und verwerte. Auch in Österreich würden Unternehmer und Beamte nach Aufgabe ihrer aktiven Tätigkeit ihre Kenntnisse

aus der jahrzehntelangen Berufstätigkeit ausnützen. Eine Provision in Höhe von 10 % des Umsatzes sei nicht überhöht und nicht unüblich. Die Entwicklung des Auslandstransportgeschäftes der Beschwerdeführerin sei bis zum Jahre 1993 zum Großteil auf die Leistungen des Vermittlers zurückzuführen gewesen. Ohne Tätigkeit der E-Anstalt hätten sich die Kunden kaum der Beschwerdeführerin als Vertragspartnerin bedient. Der völlige Preiszusammenbruch durch die Ostöffnung, Erschwernisse für das österreichische Transportgewerbe und der ruinöse Preiskampf hätten es allerdings mittlerweile mit sich gebracht, dass derzeit keine Spannen verdient werden könnten, die Provisionen vertragen würden.

Hinsichtlich des Grundstückes des MH werde eingewendet, nur ein Anteil von 59 % des Grundstückes sei befestigt bzw. bebaut und damit betrieblich genutzt. Daher zähle nur ein Anteil von 59 % (Buchwert von 4,485.416 S) zum Betriebsvermögen. Der restliche Teil des Grundstückes verbleibe im Privatvermögen. Deshalb seien auch die auf den privaten Anteil der Liegenschaft entfallenden Zinsen des für den Ankauf der Liegenschaft aufgenommenen Darlehens nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

In einer der Beschwerdeführerin vom Finanzamt vorgehaltenen Stellungnahme des Prüfers wird ausgeführt, die Beschwerdeführerin habe weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht, dass das Zustandekommen der Geschäftsverbindungen und der Transportaufträge mit irgendwelchen Leistungen der E-Anstalt zusammenhänge. Die 57 vorgelegten Bestätigungen seien erst am 25. April 1996 dem Betriebsprüfer vorgelegt worden, obwohl schon mit Vorhalt vom 17. Oktober 1995 und im Rahmen der Besprechung vom 30. Jänner 1996 um Vorlage entsprechender Unterlagen ersucht worden sei. Die Ausführung der Transporte könne nicht mit tatsächlichen Vermittlungsleistungen der E-Anstalt in Verbindung gebracht werden, zumal EN ein liechtensteinischer Treuhänder sei, der zur Gründung und Verwaltung von Domizilgesellschaften berechtigt sei und kaum über entsprechende Kontakte zu einer großen Zahl von Kunden im Transportgewerbe verfüge. Im Betriebsprüfungsverfahren sei nicht bekannt gegeben worden, ob und gegebenenfalls auf welche Weise JF die behaupteten Vermittlungsleistungen erbracht habe und ob er Empfänger der an die E-Anstalt bezahlten Provisionen sei. Es erscheine auch als unglaublich, dass die behaupteten Vermittlungsleistungen durch eine Gesellschaft erbracht worden seien, die sich an der Geschäftsadresse eines liechtensteinischen Treuhänders befinde und nur von diesem bzw. seinen Angestellten vertreten werde. Wenn in der Berufung JF und dessen Beziehungen zur E-Anstalt angeführt würden, liege darin kein ausreichender Nachweis der betrieblichen Veranlassung einer Provisionszahlung. Es sei nicht nachvollziehbar, aus welchem Grund bzw. für welche Leistungen JF Provisionen in Höhe von 10 % eines Großteiles der Umsätze der Beschwerdeführerin aus Transportaufträgen von ausländischen Kunden hätte erhalten sollen.

Die Beschwerdeführerin brachte in der Folge mit Schreiben vom 14. Mai 1997 vor, die 57 Bestätigungen seien dem Finanzamt an dem Tag, an welchem sie angefordert worden sei, zur Verfügung gestellt worden. Sie seien immer Bestandteil des Rechnungswesens der Beschwerdeführerin gewesen und wären jederzeit über Verlangen vorgelegt worden. Es müsse JF überlassen bleiben, wenn er Vermittlungsleistungen über eine Gesellschaft erbringe, die er selbst gegründet habe und bei der er letztlich Endbegünstigter sei. JF sei als Provisionsempfänger nunmehr bekannt gegeben worden. Die Leistung des Vermittlers bestehe in der Benennung des Kunden. Nach der Vermittlung des Kunden könne der Abschluss eines Transportvertrages direkt mit dem Kunden erfolgen.

In der mündlichen Berufungsverhandlung vom 16. Mai 2000 brachte die Beschwerdeführerin vor, sie habe erst im Verlaufe des Betriebsprüfungsverfahrens von der E-Anstalt die Erlaubnis erhalten, JF als Endbegünstigten zu nennen. JF sei Transportunternehmer gewesen, er habe sich mittlerweile zur Ruhe gesetzt, könne aber weiterhin seine ehemaligen Kundenkontakte nutzen. EN habe der Beschwerdeführerin über die E-Anstalt Auslandsaufträge vermittelt. Dabei sei EN "Adressenvermittler" gewesen, dh er habe nur den Namen, die Adresse und den Ansprechpartner des potenziellen Auslandskunden genannt, während es Sache der Beschwerdeführerin selbst gewesen sei, den Kontakt zum Auslandskunden herzustellen. Die Beschwerdeführerin brachte auch vor, dass nunmehr Provisionen nicht mehr bezahlt würden, obwohl es weiterhin zur Bekanntgabe der Namen potenzieller Kunden komme.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde, soweit dies für das verwaltungsgerichtliche Verfahren von Bedeutung ist, die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Grundlage des behaupteten Provisionsverhältnisses sei - dem Vorbringen der Beschwerdeführerin zufolge - ein Schreiben der E-Anstalt vom 4. Jänner 1984 mit folgendem Wortlaut:

"Wir beziehen uns auf die verschiedenen Besprechungen im vergangenen Jahr und sind gerne bereit, ihnen in Zukunft Transporte zu vermitteln. Als Vermittlungskommission hätten Sie 10 % des jeweiligen Umsatzes an uns abzuliefern (Fakturawert netto ohne MwSt.).

Auf Ihren ausdrücklichen Wunsch hin sind wir ausnahmsweise einverstanden, dass Sie die Fakturierung an die jeweiligen Kunden direkt durchführen. Somit übernehmen Sie das Delcredere-Risiko für die von uns vermittelten Aufträge. Es ist jedoch selbstverständlich, dass wir für uneinbringliche Forderungen auf unsere Vermittlungsprovision verzichten.

Sie verpflichten sich, uns jeweils eine Kopie der jeweiligen Fakturen zukommen zu lassen. Wie bereits besprochen, gestatten Sie uns 1x jährlich Einsichtnahme in Ihre Geschäftsbücher, um die durch uns vermittelten Aufträge zu überprüfen. Diese Überprüfung kann auch durch einen von uns beauftragten Bevollmächtigten erfolgen.

Falls Sie mit dieser Vereinbarung einverstanden sind, retournieren Sie bitte die beiliegende Kopie unterzeichnet an uns."

Weiters existierten 57 Schreiben der E-Anstalt, mit denen der Beschwerdeführerin Namen potenzieller Kunden bekannt gegeben worden seien. Diese Schreiben wiesen folgenden Wortlaut auf:

"9490 Vaduz Liechtenstein (Datum)

Sehr geehrte Herren

Bezugnehmend auf unsere Telefonate betreffend Transportleistungen

für die Firmen

(Firmenwortlaut, Straße, Int. Postleitzahl und Ort der Unternehmen)

bestätigen wir Ihnen hiemit, dass wir einverstanden sind, dass Sie die Transportleistung für die o.a. Firmen durchführen. Die vereinbarte Provision von 10 % ist einmal jährlich abzurechnen und zu bezahlen.

Mit freundlichen Grüßen"

EN sei seit März 1985 Verwaltungsrat und Präsident der E-Anstalt. Die Telexnummer auf dem Geschäftspapier der E-Anstalt sei der Anschluss von EN, der in Vaduz eine "Steuer- und Bilanzpraxis" führe, welche u.a. die Übernahme von Treuhandschaften zum Unternehmenszweck habe. EN habe 1990 die EN Treuhand- und Verwaltungsanstalt gegründet. EN sei bei einer Vielzahl liechtensteinischer Gesellschaften als Verwaltungsrat eingesetzt. Bei der Adresse der E-Anstalt handle es sich um ein "Massendomizil", welches noch für 17 andere Gesellschaften und für 4 Treuhänder bzw. Treuhandbüros als Geschäftsadresse diene. In entsprechenden Nachschlagewerken über die schweizerische und liechtensteinische Wirtschaft scheine die E-Anstalt nicht auf. Neben dem Verwaltungsrat EN sei auch Frau RH für die E-Anstalt in Erscheinung getreten. Nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin seien die Umsätze mit den ausländischen Kunden (Basis für die Provisionsberechnung) stets telefonisch Frau RH bekannt gegeben worden. Frau RH sei eine "amtsbekannte Treuhänderin mit Prokura mit Einzelzeichnungsberechtigung" für die EN Treuhand- und Verwaltungsanstalt.

Die liechtensteinische Steuerverwaltung habe Bestätigungen ausgestellt, wonach die E-Anstalt als "tätiges, steuerpflichtiges Unternehmen" registriert sei, die Beteiligungsrechte an dieser Anstalt zu 100 % von einer in Liechtenstein ansässigen juristischen Person gehalten würden und weder natürliche noch juristische Personen mit Steuerdomizil in Österreich Stiftungsbegünstigte seien. Nach Ansicht der belangten Behörde sei der Hinweis auf die Steuerpflicht der E-Anstalt (Hinweis auf Art. 73 ff und 84 Steuergesetz) dahingehend zu verstehen, dass die E-Anstalt in Liechtenstein Kapitalsteuer in Höhe von 1 Promille des eingezahlten Kapitals zu entrichten habe.

Die belangte Behörde schließe sich der Ansicht des Betriebsprüfers an, wonach es mit den Erfahrungen des Wirtschaftslebens nicht im Einklang stehe, dass ein Frächter einzig für die Nennung des Namens eines ausländischen Unternehmers eine Provision in Höhe von 10% aller Umsätze bezahle, die auch künftig (ohne vereinbarte zeitliche Beschränkung) mit diesem ausländischen Unternehmer erzielt würden. Die Beschwerdeführerin habe im Berufungsverfahren u.a. vorgebracht, dass die wirtschaftliche Situation in Transportgewerbe schwierig sei und kaum noch kostendeckend gearbeitet werden könne. Umso unverständlicher sei eine Provision in Höhe von 10% aller

Umsätze mit den ausländischen Kunden. Die belangte Behörde erachte es als völlig unglaubwürdig, dass die Beschwerdeführerin für die Benennung ausländischer Unternehmer 10% des mit den ausländischen Unternehmern erzielten Umsatzes (als Dauerprovision) bezahle.

Die Beschwerdeführerin habe als einzige Leistung der E-Anstalt die Nennung der Namen potenzieller ausländischer Kunden angegeben. Nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin habe es weitere Leistungen der E-Anstalt nicht gegeben. Die E-Anstalt sei dem jeweiligen ausländischen Unternehmer gegenüber nicht aufgetreten und habe insbesondere nicht durch "eigenes Tun" den ausländischen Unternehmer mit der Beschwerdeführerin bekannt gemacht. Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin sei auch zu entnehmen, dass der jeweilige ausländische Unternehmer keine Kenntnis von der Existenz der E-Anstalt oder gar von deren Vermittlungsleistung gehabt habe.

Die Leistung der E-Anstalt solle sohin in der Nennung des Namens potenzieller ausländischer Geschäftspartner bestanden haben. Diese Namen hätte die Beschwerdeführerin allerdings ohne Kosten und ohne Schwierigkeiten den Telefonbüchern und einschlägigen Branchenverzeichnissen entnehmen können. Zu beachten sei in diesem Zusammenhang, dass der Großteil der von der E-Anstalt benannten Unternehmen solche seien, die auch einem mit dem Transportgewerbe nicht vertrauten Laien bekannt seien, wie etwa Panalpina, Kühne & Nagel, Schenker, uä. Umso mehr habe der Beschwerdeführerin als Transportunternehmerin die Existenz dieser ausländischen Geschäftspartner von vornherein bekannt gewesen sein müssen, ohne dass es dazu erst einer Benennung durch die E-Anstalt bedurft hätte.

Wenn die Liechtensteinische Steuerverwaltung anführe, die E-Anstalt habe die Provisionen in ihre Buchhaltung aufgenommen, werde dadurch keine Aussage getroffen, ob die E-Anstalt die den Provisionen zugrunde liegenden Vermittlungsleistungen tatsächlich erbracht habe.

VK, die Buchhalterin der Beschwerdeführerin, habe als Zeugin ausgesagt, der Erstkontakt sei jeweils in der Form zustande gekommen, dass die E-Anstalt den Namen eines ausländischen Kunden per Telefon bekannt gegeben habe. In der Folge sei der Name dieses ausländischen Kunden schriftlich mitgeteilt worden.

Nach den Feststellungen der belangten Behörde habe die E-Anstalt in ihren Schreiben an die Beschwerdeführerin die Namen ausländischer Unternehmer bekannt gegeben und "bestätigt", dass sie damit "einverstanden" sei, wenn die Beschwerdeführerin Transportleistungen an diese Unternehmer ausführe. Weitere Angaben, die eine Kontaktherstellung ermöglicht hätten, wie insbesondere die Namen der jeweiligen Unternehmensrepräsentanten und Ansprechpartner, hätten die Schreiben nicht enthalten. Die Schreiben enthielten nicht einmal Telefon-, Fernschreib- oder Fax-Nummer der ausländischen Unternehmen, obwohl - nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin - im Transportgewerbe Kontakte hauptsächlich über Telefon abgewickelt würden.

Trotz eines entsprechenden Ersuchens habe die Beschwerdeführerin keine Unterlagen vorgelegt, welche die behaupteten Vermittlungsleistungen der E-Anstalt dokumentieren könnten. Die Beschwerdeführerin hätte eigene Aufzeichnungen, wie Gesprächsnotizen bzw. Telefonnotizen, über die konkreten Gelegenheiten der Geschäftsabschlüsse sowie Namen und Erreichbarkeit der Unternehmensrepräsentanten anfertigen müssen, wenn diese Informationen schon nicht aus dem Schreiben der E-Anstalt zu entnehmen gewesen seien.

Die Beschwerdeführerin habe auch keinerlei Gesprächsnotizen über Telefonate über die behaupteten Vermittlungsleistungen der E-Anstalt vorgelegt. Hätten die Telefonate der E-Anstalt tatsächlich zu den Kontakten mit den ausländischen Unternehmen geführt, dann müssten auch Gesprächsnotizen der Beschwerdeführerin über Name und Erreichbarkeit der Ansprechpartner vorliegen. Das in der mündlichen Verhandlung vorgebrachte Argument, in der Transportbranche sei es nicht üblich, schriftliche Notizen bzw. Schmierzettel aufzubewahren, vermöge die Zweifel an den behaupteten Vermittlungsleistungen nicht auszuräumen. Da die Beschwerdeführerin aufgefordert worden sei, zum Beweis der tatsächlichen Erbringung der Vermittlungsleistungen Unterlagen vorzulegen, habe sie das Unterbleiben einer solchen Vorlage zu vertreten. Das Fehlen schriftlicher Telefonaufzeichnungen spreche dafür, dass die an ausländische Kunden erbrachten Transportleistungen nicht mit den behaupteten Anrufen bzw. einer Vermittlungstätigkeit der E-Anstalt zusammenhingen.

Die von der Beschwerdeführerin vorgelegten Rechnungen der E-Anstalt hätten die Zweifel am behaupteten Provisionsverhältnis verstärkt. Die Beschwerdeführerin habe vorgebracht, dass sie zum Ende des jeweiligen Wirtschaftsjahres die maßgeblichen Umsatzzahlen der E-Anstalt nur telefonisch bekannt gegeben habe, ohne dass es eine zusammenfassende schriftliche Aufstellung der Beschwerdeführerin gegeben habe. Die Behauptung, dass die

knapp 40 vier- bis siebenstellige Zahlen mit den entsprechenden Namen der Kunden stets telefonisch durchgegeben worden seien, könne die Richtigkeit des Vorbringens der Beschwerdeführerin nicht untermauern.

Hinsichtlich des im Eigentum des MH stehenden Grundstückes habe die Beschwerdeführerin vorgebracht, dieses werde nur zu 59% betrieblich genutzt. Das Grundstück sowie das zur Finanzierung des Ankaufes bei der E-Anstalt aufgenommene Darlehen von 8 Mio S gehörten nicht zur Gänze, sondern nur anteilig, nämlich zu 59%, zum (Sonder)Betriebsvermögen, weshalb die Zinsen nur anteilig als Betriebsausgaben anerkannt werden könnten. Diese Auffassung teile die belangte Behörde nicht. Das Grundstück diene als Sicherheit für das genannte Darlehen über 8 Mio S und für weitere von der E-Anstalt gewährte Darlehen. Diese weiteren Darlehen seien unbestritten betriebliche Verbindlichkeiten. Durch die Besicherung betrieblicher Verbindlichkeiten seien die verbleibenden 41% des Grundstückes zum gewillkürten Sonderbetriebsvermögen geworden. Dafür spreche auch, dass dieser 41%ige Grundstücksanteil zwar zur Zeit ungenutzt sei, nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin aber in der Zukunft mit einem betrieblich genutzten Kühlhaus bebaut werden solle.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

1. Provisionszahlungen an eine Anstalt in Liechtenstein:

Betriebsausgaben sind gemäß § 4 Abs 4 EStG 1988 jene Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Die belangte Behörde hat in sachverhaltsmäßiger Hinsicht die Feststellung getroffen, dass die E-Anstalt keine Leistungen an die Beschwerdeführerin erbracht hat, welche die Grundlage für Provisionszahlungen bilden könnten. Aufgrund dieser Feststellung hat sie die betriebliche Veranlassung der Provisionszahlungen und damit deren gewinnmindernde Berücksichtigung abgelehnt.

Die Beweiswürdigung der Abgabenbehörde unterliegt insoweit der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, d.h. den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 10. September 1998, 96/15/0257).

Im gegenständlichen Fall hält die Beweiswürdigung der belangten Behörde der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle stand. Die belangte Behörde konnte darauf Bedacht nehmen, dass Leistungsbeziehungen mit Domizilgesellschaften in Steueroasen nicht als erwiesen angesehen werden können, wenn nicht jede einzelne Leistung konkret und detailliert dargestellt und bewiesen wird (vgl das hg Erkenntnis vom 22. November 2001, 98/15/0089, 0090).

Die Beschwerdeführerin ist im Verwaltungsverfahren aufgefordert worden, im Rahmen ihrer bei Auslandssachverhalten gegebenen erhöhten Mitwirkungspflicht (vgl hiezu das hg Erkenntnis vom 25. Mai 1993, 93/14/0019) die Leistung der E-Anstalt, welche die Grundlage für die Bezahlung einer Dauerprovision in Höhe von 10% des Umsatzes mit dem jeweiligen Kunden bilde, darzutun. Im Betriebsprüfungsbericht, der die Begründung der erstinstanzlichen Bescheide darstellt, ist festgehalten, dass nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin die Leistung der E-Anstalt ausschließlich in der Bereitstellung von Informationen betreffend potenzielle Kunden bzw Transportaufträge bestanden habe. Insbesondere aufgrund des Vorbringens der Beschwerdeführerin in der im Berufungsverfahren abgegeben Stellungnahme vom 14. Mai 1997 und in der Berufungsverhandlung konnte die belangte Behörde unbedenklich davon ausgehen, dass der Inhalt der von der Beschwerdeführerin behaupteten Leistung der E-Anstalt ausschließlich in der Bekanntgabe von Name und Adresse potenzieller Kunden bestehe. In der Folge hat die belangte Behörde die Sachverhaltsfeststellung getroffen, dass diese behaupteten Leistungen nicht erbracht worden seien und sich dabei in schlüssiger Weise auf nachstehend angeführte Überlegungen gestützt:

Es sei im Geschäftsleben unüblich, für die einmalige Nennung des Namens eines potenziellen Kunden dauerhaft, jedenfalls für einen vieljährigen Zeitraum, eine Provision (10% des Umsatzes) für alle mit diesem Kunden erzielten Umsätze zu zahlen. Auffällig sei in diesem Zusammenhang auch, dass die Provisionszahlungen nach Ablauf des vom angefochtenen Bescheid umfassten Zeitraumes eingestellt worden seien, obwohl die Beschwerdeführerin behauptete, dass ihr die E-Anstalt weiterhin die Namen potenzieller Auslandskunden bekannt gebe. Besonderes Gewicht hat die belangte Behörde auf den Umstand gelegt, dass es sich bei den Unternehmen, deren Namen die E-Anstalt der Beschwerdeführerin mitgeteilt habe, zu einem großen Teil um Unternehmen handle, die auch einem im Transportgewerbe nicht tätigen Laien bekannt seien, sodass es einer Mitteilung durch die E-Anstalt nicht bedurft hätte.

Die belangte Behörde hat auch darauf Bedacht genommen, dass über die behaupteten Leistungen der E-Anstalt - außer den im angefochtenen Bescheid angeführten Schreiben - keine schriftlichen Unterlagen vorgelegt worden sind. Die Beschwerdeführerin habe insbesondere keine Notizen über die Telefongespräche mit der E-Anstalt, bei welchen die Namen potenzieller ausländischer Kunden mitgeteilt worden sein sollen, vorgelegt.

Da die Rechnungen, welche die E-Anstalt der Beschwerdeführerin gelegt habe, sehr umfangreich (drei bis vier Seiten lang) und detailliert (groschengenaue Angabe des jeweiligen Umsatzes mit über dreißig einzeln angeführten ausländischen Unternehmern) seien, hat die belangte Behörde zur Abrundung des Bildes auch berücksichtigt, dass auch die Behauptung der Beschwerdeführerin wenig glaubwürdig sei, wonach sie die Umsatzzahlen ausschließlich telefonisch der E-Anstalt bekannt gegeben habe.

In der Beschwerde, die sich gegen die Beweiswürdigung richtet, wird zunächst eingewendet, es sei in manchen Branchen üblich, dass bereits der "bloße Nachweisungs-mäkler" Anspruch auf Provision habe. Das sei etwa beim Immobilienvermittler der Fall. Es sei kein Grund dafür ersichtlich, dass nicht auch im internationalen Transportgeschäft die bloße Namhaftmachung einer Geschäftsmöglichkeit den Provisionsanspruch begründe. Es sei nutzlos, sich an große internationale Unternehmen zu wenden und seine Dienste anzubieten, wenn nicht gerade Bedarf bestehe. Außerdem sei es wenig erfolgversprechend, sich als kleiner Unternehmer telefonisch oder schriftlich einem Branchenriesen als Subunternehmer anzubieten; gerade in Großunternehmen würden solche Botschaften niemals die Personen erreichen, die tatsächlich über die Auftragsvergabe zu entscheiden hätten. Um internationale wirtschaftliche Kontakte zu knüpfen, müsse man wissen, an welcher Stelle eines Großunternehmens die Entscheidungen über die Vergabe von Aufträgen getroffen würden. Die Empfehlung durch die E-Anstalt habe die Beschwerdeführerin erst aus der Gruppe der Anbieter herausgehoben; JF habe "hinter den Kulissen" für die Beschwerdeführerin gewirkt. Gerade Großunternehmen arbeiteten manchmal schon aus Bequemlichkeitsgründen jahrzehntelang mit eingeführten Kontrahenten zusammen; da helfe es einen Anbieter nichts, wenn er besser und billiger sei als langjährige Vertragspartner.

Dieses Vorbringen widerlegt die Annahme der Ungewöhnlichkeit einer Dauerprovision in Höhe von 10% aller künftig mit einem bestimmten Kunden erzielten Umsätze für die einmalige Namhaftmachung des Kunden nicht. Auch der in der Beschwerde erwähnte Immobilienmakler erhält die Provision für jeweils einen Geschäftsabschluss und nicht für alle weiteren Geschäftsabschlüsse, die - ohne sein Zutun - mit einem bestimmten Kunden zustande kommen.

Zudem vermag dieses Beschwerdevorbringen Zweifel an der Schlüssigkeit der Beweiswürdigung der belangten Behörde schon deshalb nicht zu wecken, weil im Verwaltungsverfahren nicht konkret behauptet worden ist, JF wäre direkt bei den potenziellen Kunden für die Beschwerdeführerin eingetreten. Aus dem Vorbringen im Verwaltungsverfahren musste die belangte Behörde vielmehr annehmen, dass die behauptete Leistung der E-Anstalt (und damit des JF) ausschließlich in der Bekanntgabe von Namen und Adressen bestanden hat. Außerdem konnte die belangte Behörde aus den von der Beschwerdeführerin vorgelegten 57 Bestätigungen der E-Anstalt entnehmen, dass die E-Anstalt zwar Name und Adresse eines potenziellen Kunden, nicht aber den Namen der Person, die im Unternehmen des potenziellen Kunden über die Vergabe von Transportaufträgen entscheidet, mitgeteilt hat; nach dem Beschwerdevorbringen wäre aber gerade die Bekanntgabe dieser Personen von besonderem Wert gewesen.

Die Beschwerdeführerin bringt weiters vor, sie sei im Jahr 1983 ein kleines Unternehmern gewesen. Erst seit 1983 und somit seit Abschluss der Provisionsvereinbarung mit der E-Anstalt habe sie internationale Aufträge erlangt und somit eine erfolgreiche Wachstumsphase eingeleitet. Dies sei darauf zurückzuführen, dass große Speditionsunternehmen von JF auf die Leistungsfähigkeit der Beschwerdeführerin aufmerksam gemacht worden seien, woraufhin die Beschwerdeführerin zur Anbotslegung eingeladen worden sei.

Der wirtschaftliche Aufstieg der Beschwerdeführerin wird auf entsprechende Leistungen zu entsprechenden Preisen zurückzuführen sein. Im Übrigen ist auch diesem Beschwerdevorbringen entgegenzuhalten, dass sich aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren als Leistung der E-Anstalt nur die Benennung von Namen potenzieller Kunden ergeben hat, nicht hingegen darüber hinausgehende Leistungen. Schließlich widerspricht es gänzlich dem im Verwaltungsverfahren erstatteten Vorbringen, wenn in der Beschwerde vorgebracht wird, die Beschwerdeführerin sei - in der Folge einer Intervention des JF - von den potenziellen Kunden zur Anbotslegung



eingeladen worden. Nach dem Vorbringen im Verwaltungsverfahren sei es nämlich stets die Beschwerdeführerin gewesen, die den Kontakt zu den - ihr von der E-Anstalt dem Namen nach bekannten - Kunden aufgenommen habe.

Die Beschwerdeführerin verweist weiters darauf, sie habe die Umsatzzahlen zwar telefonisch der E-Anstalt bekannt gegeben, die E-Anstalt habe aber - was die belangte Behörde nicht beachte - im Laufe der Jahre mehrmals Bucheinsicht bei der Beschwerdeführerin genommen. Diese Kontrollen hätten niemals zu einer Beanstandung geführt.

Auch mit diesem Vorbringen vermag die Beschwerdeführerin die Schlüssigkeit der Beweiswürdigung nicht zu erschüttern. Die belangte Behörde hat sich lediglich zur Abrundung ihrer Beweiswürdigung auf die Überlegung gestützt, ein Indiz für die Unglaubwürdigkeit der von der Beschwerdeführerin behaupteten Leistungsbeziehung sei auch darin gelegen, dass die geschilderte Abrechnungsmodalität (ausschließlich telefonische Bekanntgabe einer großen Anzahl von Umsatzbeträgen) ungewöhnlich sei. Diese Überlegung steht aber in keinem Zusammenhang mit einer nach Rechnungslegung durch die E-Anstalt allenfalls vorgenommenen Kontrolle im Wege der Einsichtnahme in die Buchhaltung.

In der Beschwerde wird schließlich vorgebracht, die E-Anstalt habe der Beschwerdeführerin Darlehen im Ausmaß von insgesamt 22 Mio S gewährt, ohne dass ausreichende Sicherheiten bestellt worden wären. Vor dem Hintergrund der seinerzeit bestehenden strengen Devisenkontrolle habe der Nationalbank nachgewiesen werden müssen, dass intensive wirtschaftliche Verbindungen zwischen der Beschwerdeführerin und der E-Anstalt bestanden hätten. Die E-Anstalt hätte die Darlehen nicht gewährt, wenn die Beschwerdeführerin der Familie JF, die hinter der E-Anstalt stehe, nicht als "angenehmer Provisionszahler" bekannt gewesen wäre.

Dass im Rahmen der angeführten "Devisenkontrolle" nachvollziehbar geprüft worden sei, ob die E-Anstalt der Beschwerdeführerin jene Leistungen erbracht habe, für welche die in Rede stehenden Provisionen die Gegenleistung darstellen sollen, behauptet die Beschwerde nicht. Die angeführten Darlehensgewährungen mögen, wie dies in der Beschwerde vorgetragen wird, mit Zahlungen der Beschwerdeführerin an die E-Anstalt in Verbindung stehen. Strittig sind im gegenständlichen Fall allerdings nicht die Zahlungsvorgänge, sondern die (Gegen)Leistung der E-Anstalt. Ein konkretes Indiz auf eine solche Leistung ergibt sich aber aus dem Beschwerdevorbringen nicht.

Eine Rechtswidrigkeit der Versagung der Betriebsausgabeneigenschaft der an die E-Anstalt geleisteten Zahlungen vermag die Beschwerde sohin nicht aufzuzeigen.

## 2. Sonderbetriebsvermögen

Hinsichtlich eines Anteiles des im Eigentum des MH stehenden Grundstückes erachtet sich die Beschwerdeführerin im Recht "auf Nichteinbeziehung von Vermögen, welches kein Betriebsvermögen darstellt, iSd § 5 Abs 1 Einkommensteuergesetz" verletzt. Sie bringt begründend vor, 41% des Grundstückes seien nicht betrieblich genutzt, sondern lägen brach, und stellten daher kein Betriebsvermögen dar.

Weder die Bescheide betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO noch die Gewerbesteuerbescheide enthalten einen normativen Abspruch über den Umfang des Betriebsvermögens. Die dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegende Zuordnung auch des in Rede stehenden Anteiles des Grundstückes des MH zum (Sonder)Betriebsvermögen hat sich im gegenständlichen Fall dahingehend auf den - vom normativen Abspruch umfassten - Gewinn ausgewirkt, dass die Zinsen des für die Anschaffung des Grundstückes aufgenommenen Darlehens zur Gänze als Betriebsausgaben angesetzt worden sind. Durch die Gewährung des Betriebsausgabenabzuges ist die Beschwerdeführerin aber nicht in Rechten verletzt. Solcherart kann es dahinstehen, ob die Ansicht der belangten Behörde, das in Rede stehende Grundstück stelle bei der gegebenen Sachlage zur Gänze Betriebsvermögen dar, dem Gesetz entspricht.

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

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47ff VwGG iVm der Verordnung BGBl II 501/2001.

Wien, am 31. Jänner 2002

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2002:2001150007.X00

**Im RIS seit**

23.05.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)