jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1999/2/24 97/13/0065

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.02.1999

Index

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

Norm

BAO §119 Abs1;
BAO §167 Abs2;
BAO §21;
BAO §22;
BAO §23;
EStG 1988 §5;
EStG 1988 §6 Z1;
EStG 1988 §6 Z2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Repa, über die Beschwerde der G GmbH in Wien, vertreten durch Dr. Harald Ofner und Dr. Thomas Wagner, Rechtsanwälte in Wien XVI, Schuhmeierplatz 14, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat XI, vom 6. Februar 1997, Zl. GA 6-96/5158/09, betreffend Umsatzsteuer-, Körperschaft- und Gewerbesteuer jeweils für die Jahre 1991, 1992 und 1993 sowie Feststellung bzw. Festsetzung des Einheitswertes des Betriebsvermögens, der Vermögensteuer und des Erbschaftssteueräquivalents jeweils ab dem 1. Jänner 1992 und 1. Jänner 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Bei der Beschwerdeführerin, einer GmbH, welche die Tätigkeit einer Handelsagentur sowie die Durchführung von Installationsarbeiten zum Betriebsgegenstand hat, fand im Jahr 1996 eine abgabenbehördliche Prüfung über den Zeitraum 1991 bis 1993 statt. Streitpunkt im verwaltungsgerichtlichen Verfahren bilden verschiedene Feststellungen

laut dem Betriebsprüfungsbericht vom 13. Mai 1996 (im folgenden: BP-Bericht), die im angefochtenen Bescheid Niederschlag fanden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1) "Warenvorräte" (Tz. 21 des BP-Berichtes)

Nach den Feststellungen im BP-Bericht seien im Jahr 1991 von der Beschwerdeführerin von einer Firma in Polen, "Fa. P.Z. VIP" (im folgenden: Firma Z), eine komplette Büroausstattung sowie Maschinen um S 400.000,-- zur Einrichtung eines Büros samt Schauraum erworben worden. Zweck dieses Erwerbes sei die Errichtung einer Handelsvertretung gewesen, um für die Firma ESC, BRD, Geschäfte in Polen anzubahnen. Nach Geschäftsverhandlungen zu Beginn des Jahres 1992 habe diese Geschäftsverbindung jedoch nicht positiv abgeschlossen werden können. Die bereits erworbenen Maschinen würden bis dato in Polen gelagert. Seitens der Beschwerdeführerin seien die Maschinen in der Bilanz zum 31.12.1991 mit S 400.000,-- inventiert worden. Im Jahr 1992 sei eine Abwertung auf S 200.000,-- erfolgt; im Jahr 1993 sei eine weitere Abwertung auf S 100.000,-- durchgeführt worden. Im Zuge der Schlußbesprechung sei seitens der Geschäftsführerin versichert worden, dass die Maschinen noch immer in Polen gelagert würden. Unter den Maschinen befinde sich auch eine Etikettendruck- und Stanzmaschine der Firma K, BRD. An Hand des den Prüfern vorgelegten Schriftverkehrs der Beschwerdeführerin mit der Firma K vom Februar 1996 ergebe sich, daß eine Maschine ähnlicher Bauart und Baujahres einen Wert von ca. S 900.000,-- habe. Die Prüfer seien auf Grund dieser Ausführungen der Ansicht, dass die Abwertungen in den Jahren 1992 und 1993 unbegründet seien und der Einstandspreis der Maschinen anzusetzen sei.

In der Berufungsschrift vom 28. Juni 1996 wird ausgeführt, im BP-Bericht werde richtig dargestellt, dass im Jahr 1991 auch Maschinen um S 400.000,-- angeschafft worden seien. Es habe sich um "Etiketten- bzw.angeschl. Stanzmaschinen" gehandelt. Diese Maschinen seien aber bereits damals gebraucht angeschafft worden. Es habe sich um Schau- und Informationsobjekte gehandelt, die einem Vertretungs- und Informationscenter hätten dienen sollen. Wegen ihrer technischen Veralterung seien sie nicht mehr als Verkaufsobjekte geeignet gewesen. "Von den technischen Voraussetzungen her" sei daher kaum ein Wert gegeben gewesen. Unter diesen Voraussetzungen scheine "eine krasse Wertminderung völlig evident, ja, es scheint sogar ein etwas erweiterter Schrottwert möglich". Die vorgenommene Abwertung auf S 200.000,-- (1992) und S 100.000,-- (1993) sei daher "durchaus gerechtfertigt, mit den gesetzlichen Bewertungsbestimmungen in Einklang, und der Restwert von 100.000,-- technisch und wirtschaftlich reichlich hoch".

In der Stellungnahme zur Berufung hielt einer der Betriebsprüfer den Ausführungen zur Teilwertabscheibung nochmals den Schriftverkehr mit der Firma K entgegen, sodaß von einem "erweiterten Schrottwert" keine Rede sein könne. Da der Teilwert nicht unter dem Einstandspreis liege, sei die vorgenommene Abwertung nicht zulässig.

In einer Gegenäußerung zur Stellungnahme vom 9. September 1996 kritisierte die Beschwerdeführerin eine zu ihrem Nachteil verdrehte Verwendung des Begriffs "erweiterter Schrottwert".

Selbstverständlich könne bei der Maschine nicht im engeren Sinn von "Schrott" gesprochen werden. In der technischen (modernen) Gebrauchs- und Einsatzfähigkeit könne aber sehr wohl ein "Wert null" in Frage kommen, weil niemand mehr dieses Modell kaufe. Es sei hier aber eine Art "Demonstrationswert" berücksichtigt worden, der "die Grundkonstellation ermöglicht und demonstriert und man sich einen aktuellen Stand der sonstigen Brauchbarkeit mittels Dokumentation und Erklärung eben dazudenken kann". Unter diesen Aspekten sei der gegenständliche Ansatz mehr als gerechtfertigt.

Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides wird darauf hingewiesen, die Beschwerdeführerin habe im gesamten Verfahren keinen Nachweis erbringen können, wonach diese Maschinen "tatsächlich Schrott" seien. Auch spreche gegen die Annahme der Wertlosigkeit das Anbot der Firma K, wonach noch im Jahr 1996 Maschinen ähnlicher Bauart und Baujahres um einen doppelt so hohen Wert (ca. S 900.000,--) zum Kauf angeboten worden seien. Die belangte Behörde sei daher mangels Nachweises der Überzeugung, daß eine erhöhte technische oder wirtschaftliche Abnutzung tatsächlich nicht eingetreten sei und der erklärte Aufwand in den Jahren 1992 und 1993 zu Recht wieder hinzugerechnet worden sei.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert grundsätzlich nur dann anzuerkennen, wenn der Steuerpflichtige das Absinken des Teilwertes dartun kann (vgl. das

Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. September 1995, 92/13/0310). Wer eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert durchführen will, hat die Entwertung des Wirtschaftsgutes nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen; dieser Nachweis bzw. Glaubhaftmachung muß sich auch auf die Umstände beziehen, auf Grund derer gerade in einem bestimmten Wirtschaftsjahr die Teilwertabschreibung mit steuerlicher Wirkung zu berücksichtigen sei. Eine vor dem Beginn des Wirtschaftsjahres eingetretene Wertminderung kann bei der nach § 5 EStG vorgenommenen Gewinnermittlung dieses späteren Wirtschaftsjahres keine Berücksichtigung mehr finden (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. September 1998, 97/13/0033, m.w.N.).

Der Verwaltungsgerichtshof vermag nicht zu erkennen, dass die belangte Behörde unter Berücksichtigung dieser Grundsätze den angefochtenen Bescheid betreffend die Beurteilung der Teilwertabschreibungen mit einer Rechtswidrigkeit belastet hätte. Auch in der Beschwerde wird nämlich in keiner Weise schlüssig nachvollziehbar dargestellt, warum gerade in den Jahren 1992 und 1993 die Wertminderung um jeweils S 100.000,-- bei den um einen "Demonstrationswert" von S 400.000,-- im Jahr 1991 erworbenen Maschinen eingetreten wäre. In der Berufung vom 28. Juni 1996 hat die Beschwerdeführerin die Ausführungen im BP-Bericht als zutreffend bezeichnet, wonach im Jahr 1991 Maschinen um

S 400.000,-- angeschafft worden seien; es habe sich um "Etiketten- bzw. angeschl. Stanzmaschinen" gehandelt (auch im weiteren Verwaltungsverfahren bezog sich die Argumentation im Zusammenhang mit den strittigen Teilwertabschreibungen auf diese Maschinen). Soweit in der Beschwerde zur "drastischen Verminderung" des Wertes der Maschinen bzw. Warenvorräte u.a. auch der Verlust (Diebstahl, Beschlagnahme) von Kopiergeräten, eines Diktiergerätes oder einer Tischbohrmaschine sowie Transportschäden an Siebdruckmaschinen und der Telefonanlage ins Spiel gebracht werden, kann die Beschwerdeführerin damit schon unter dem Gesichtspunkt des Neuerungsverbotes (vgl. § 41 Abs.1 VwGG) nichts für ihren Standpunkt gewinnen. Auch der Hinweis in der Beschwerde auf die Unterschiede zwischen Einkaufs- und Verkaufspreis im Zusammenhang mit dem Anbot der Firma K vermag nichts zur Frage der Berechtigung der Geltendmachung der strittigen Wertminderung in den Jahren 1992 und 1993 beizutragen.

2) Rückstellung "Fundus Firma Z" (Tz. 22 des BP-Berichtes)

Am 17. Mai 1989 - so die Ausführungen im BP-Bericht - sei zwischen der Firma Z (die im Eigentum von Frau N stehe, die wiederum Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin sei) und der Beschwerdeführerin ein Vertretungsvertrag abgeschlossen worden, in dem vereinbart worden sei, dass die Beschwerdeführerin als Handelsvertreter der Firma Z beauftragt werde. Die Beschwerdeführerin erhalte für die von ihr vermittelten Geschäfte 10 % des Vertragswertes als Provision. Mit Nachtrag vom 19. November 1990 zum Vertretungsvertrag sei vereinbart worden, dass 5 % des Vertragswertes von der Beschwerdeführerin für die Werbezwecke der Exporttätigkeit (Bildung eines Fundus) an die Firma Z zur Verfügung gestellt würden. Zweck und Art dieser Ausgaben würden von der Firma Z bestimmt; eventuell verbleibende Guthaben würden an die Firma Z ausbezahlt. Zu diesem Zweck sei im Prüfungszeitraum eine Rückstellung "Fundus Firma Z" gebildet worden. Eine Inanspruchnahme dieses Fundus sei bis dato nicht erfolgt. Von der Beschwerdeführerin seien bereits ähnliche Vertretungsverträge (z.B. Firma B) abgeschlossen worden. Eine Vereinbarung betreffend eines "Fundus" beschränke sich jedoch nur auf Werbetätigkeiten. Eine Auszahlung verbleibender Guthaben sei in keinem dieser Verträge vorgesehen. Als Nachweis der Verbindlichkeit der Beschwerdeführerin sei von der Geschäftsführerin Frau N die Vorlage entsprechender Bilanzen der Firma Z verlangt worden. Diese hätten allerdings nicht vorgelegt werden können. Da das Bestehen der Verbindlichkeit nicht ausreichend habe nachgewiesen werden können und in Anbetracht dessen, dass abweichend zu ähnlich abgeschlossenen Verträgen die Rückzahlung eines nicht vertragsgemäß verwendeten "Fundus" nur im Vertrag mit der Firma Z vereinbart worden sei, werde die Rückstellung im Zeitpunkt der Bildung nicht anerkannt. Auch die Höhe des gebildeten "Fundus" (50 % der vereinbarten Provision) widerspreche den mit Fremdfirmen abgeschlossenen Verträgen.

In der Berufung machte die Beschwerdeführerin geltend, die Bildung eines Fundus entspreche der üblichen Praxis mit polnischen Vertretungen. Es stimme nicht, dass eine Auszahlung in anderen Verträgen nicht vorgesehen sei. Dazu werde auf die den Prüfern vorgelegten Verträge verwiesen, in denen ein solcher Ausschluss nicht festgehalten sei. Die Gestaltungsform des "Fundusrückausgleiches" (Auszahlung) sei nirgends festgehalten und erfolge individuell je nach "Aufforderungen und Anforderungen" von der Beschwerdeführerin. Auch könne von einer "Schlechterstellung" bzw. einer "ergebnismäßigen Drittabweichung" überhaupt keine Rede sein. Die Nichtanerkennung beruhe auf unrichtigen Annahmen und Schlußfolgerungen.

In seiner Stellungnahme erläuterte der Prüfer, in den vorgelegten Vertretungsverträgen mit polnischen Firmen sei die Bildung eines Fundus vorgesehen. Dieser Fundus sei den jeweiligen polnischen Firmen zum Zwecke der Unterstützung von Interessen und für Werbezwecke in Österreich zur Verfügung zu stellen. Eine Auszahlung eventuell nicht verwendeter Beträge sei nur im Vertrag mit der Firma Z vorgesehen. Von der Beschwerdeführerin werde der "Vorwand eingebracht, daß das Fehlen einer Auszahlungsbestimmung solcher Guthaben die Auszahlung jedoch nicht ausschließt". Dem sei entgegenzuhalten, dass im wirtschaftlichen Verkehr Verpflichtungen, die nicht vertraglich festgehalten seien, nicht nachgekommen werde. So sei eine vor dem Prüfungszeitraum gebildete Rückstellung "Fundus B" im Jahr 1991 aufgelöst, das Guthaben aber nicht ausgezahlt worden. Wie bereits im BP-Bericht dargestellt, habe der Nachweis der Verbindlichkeit der Beschwerdeführerin durch Vorlage entsprechender Bilanzen der Firma Z nicht erbracht werden können. Auf Grund der mangelnden Dokumentation der Verbindlichkeit und auf Grund dessen, dass sowohl die Firma Z als auch die Beschwerdeführerin dem Verantwortungsbereich der Geschäftsführerin N zugehörten, sei die Rückstellung nicht anerkannt worden.

In der Äußerung zur Stellungnahme wurde auf das bisherige Vorbringen und die "genauen Darstellungen" Bezug genommen. Eine "ermüdende" Sachverhaltswiederholung bringe nichts Neues bzgl. "unserer szt. zumindest Glaubhaftmachung und wirtschaftlicher Tatsächlichkeit". Es solle jedoch festgehalten werden, dass die "Dotierungen zum Ertrag und Vorteil" der Beschwerdeführerin erfolgt seien.

Im angefochtenen Bescheid wird nochmals die Regelung im "Anex Nr. 2" vom 19. November 1990 zum Vertretungsvertrag vom 17. Mai 1989 dargestellt. Demnach sollten 5 % vom Nettowert der Verträge vom Agenten (=Beschwerdeführerin) für Werbezwecke der Exporttätigkeit (Bildung eines Fundus) der Firma Z bestimmt werden. Ein eventuell verbleibendes Guthaben zu Gunsten der Firma Z könne eventuell auch bar oder mittels Überweisung von der Beschwerdeführerin gefordert werden. Auch in diesem Zusammenhang habe die Beschwerdeführerin der Abgabenbehörde keine Werbemaßnahmen nachweisen können. Auch habe nicht der Nachweis erbracht werden können, dass in der Bilanz der Firma Z entsprechende Forderungen aufschienen. Die belangte Behörde sei daher der Ansicht, dass auch die Höhe des gebildeten Fundus (in Höhe von 50 % der Provision) nur durch das Naheverhältnis der Beschwerdeführerin zur Firma Z erklärbar sei. Die Rückstellungen seien daher gewinnerhöhend aufzulösen gewesen.

Zur Beurteilung der Frage, ob die geltend gemachten Rückstellungsbeträge zu Recht nicht anerkannt worden sind, ist davon auszugehen, dass es sich bei der Beschwerdeführerin und der Firma Z um nahestehende Gesellschaften handelte (die Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin hielt das Eigentum an der Firma Z, die Anteile der Beschwerdeführerin selbst standen im Eigentum der K-Treuhand-GmbH, deren Anteilseigner wiederum der Sohn und die Tochter der Geschäftsführerin waren - siehe auch unten Punkt 3). Für die steuerrechtliche Anerkennung von Leistungsbeziehungen ist damit erforderlich, dass diese nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt aufweisen und in der behaupteten Form auch zwischen Fremden abgeschlossen worden wären (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27 Mai 1998, 95/13/0282, 0283).

In der Beschwerde trägt die Beschwerdeführerin im wesentlichen nochmals den auch im BP-Bericht dargestellten Sachverhalt vor, ohne aber in klarer und eindeutiger Weise aufzuzeigen, obwohl dies auch der angefochtene Bescheid zu Recht bemängelte, welche Werbemaßnahmen damit konkret bezweckt bzw. finanziert werden sollten. Auch enthält die Beschwerde keine Aussage darüber, warum die bereits seitens der Prüfer vermissten Bilanzunterlagen der Firma Z nicht beigebracht werden konnten. Solcherart kann der belangten Behörde keine Unschlüssigkeit zum Vorwurf gemacht werden, wenn sie im Sinn der oben angeführten Kriterien die Anerkennung der Rückstellungsbildung verweigerte, wobei hier auch noch die grundsätzlich erhöhte Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen bei Auslandssachverhalten in Rechnung zu stellen ist. Dass aus dem Fundus Rückzahlungen nach Polen geleistet worden sind, haben die Prüfer nicht bestritten, vielmehr solche Auszahlungen als gegen einen Fremdvergleich sprechend dargestellt (vgl. die Ausführungen zum Fundus B in der Tz. 22 des BP-Berichtes und in der Stellungnahme zur Berufung). Die Beschwerdeausführungen, aus den Kontoauszügen des Anderkontos "Fundus Z" gehe eindeutig hervor, dass tatsächlich Rückzahlungen geleistet worden seien, vermögen daher die Beschwerde ebenfalls nicht zu tragen.

3) Provisionsaufwand an die K-Treuhand-GmbH (Pkt. 2 der Tz. 29 des BP-Berichtes)

Im Prüfungsbericht ist zu diesem Punkt zu lesen, die Beschwerdeführerin habe in den Jahren 1991 und 1992 für die Vertretung der polnischen Firma IK Provisionserlöse erzielt Da die Beschwerdeführerin aus Konkurrenzgründen nicht

berechtigt gewesen wäre, in Polen als Handelsvertreter tätig zu werden, sei die K-Treuhand-GmbH eingeschaltet worden. Diese Firma habe am 29. Dezember 1992 für die von ihr erbrachten Leistungen (Besprechungen und Verhandlungen in Polen) eine Rechnung an die Beschwerdeführerin in der Höhe von S 350.000,-- gelegt. Die in Rede stehenden Besprechungen und Verhandlungen seien von Frau N (der Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin als auch der K-Treuhand-GmbH) geführt worden. Auf Verlangen der Prüfer hätten keine Aufstellungen oder Dokumentationen betreffend die von der K-Treuhand-GmbH erbrachten Leistungen vorgelegt werden können. Weiters sei festgestellt worden, dass die Geschäftsführerin N im Prüfungszeitraum bis 31.12.1993 in einem unselbständigen Dienstverhältnis zur Beschwerdeführerin gestanden sei und die gesamten Lohnaufwendungen von dieser getragen worden seien. Jede weitere Verrechnung von Kosten für das Tätigwerden von Frau N würde demnach bei der Beschwerdeführerin zu einer Doppelverrechnung führen. Mangels Dokumentation der Leistungen sei die Verrechnung der Kosten als verdeckte Gewinnausschüttung zu qualifizieren, weil der Ursprung auf die Gesellschafterstellung der K-Treuhand-GmbH (der Alleingesellschafterin der Beschwerdeführerin) zurückzuführen sei (die Anteile der K-Treuhand-GmbH stünden zu 75 % im Eigentum der Tochter, zu 25 % im Eigentum des Sohnes von N).

In der Berufung betonte die Beschwerdeführerin, es habe die interessante geschäftliche Möglichkeit bestanden, die Vertretung der Firma IK zu erhalten. Es sei bei der K-Treuhand-GmbH die Bereitschaft geortet worden, dass diese einverstanden wäre - für die absehbare Zeit bis zur Änderung der diesbezüglichen Vorschriften in Polen - eine Halteposition einzunehmen, um diese Vertretung nicht zu verlieren. Sofort "nach der Möglichkeit in Polen" sei die Vertretung auch offiziell zur Beschwerdeführerin übergegangen. Dass für diese "Haltezeit" ein Leistungsentgelt zustehe, sei wirtschaftlich und "auch unter Dritten wohl selbstverständlich üblich". Es sei der Beschwerdeführerin dadurch ein "deutlicher Provisionsumsatz (in Millionenhöhe) entstanden".

Einer der Betriebsprüfer hielt in der Stellungnahme zur Berufung fest, es seien erneut keine Aufstellungen oder Dokumentation zu den von der K-Treuhand-GmbH erbrachten Leistungen vorgelegt worden. Die Prüfer seien darauf hingewiesen worden, dass die von der K-Treuhand-GmbH erbrachten Leistungen zu einem Zeitpunkt getätigt worden seien, zu dem Frau N in einem unselbständigen Dienstverhältnis bei der K-Treuhand-GmbH gestanden sei (5. März 1985 bis 31. Dezember 1988). Die Verrechnung der Leistungen sei am 29. Dezember 1992 erfolgt. Abgesehen davon, dass der Provisionsaufwand nicht periodengerecht abgegrenzt worden sei, wäre bei einer Verrechnung von Leistungen, die vor dem 1. Jänner 1989 erbracht worden seien, im Jahr 1992 die Verjährung (drei Jahre) eingetreten. Die Anerkennung einer solchen Leistungsverrechnung sei auf das Naheverhältnis der beiden Gesellschaften zurückzuführen.

In der Äußerung zur Stellungnahme des Betriebsprüfers wiederholte die Beschwerdeführerin ihren Standpunkt, es entspreche "jedwedem Drittvergleich, wenn aus tatsächlichen und (fremd-) rechtlichen Gegebenheiten heraus ein Unternehmen als zeitlich begrenzter 'Steigbügel' eine Repräsentanzfunktion für die andere Firma ermöglicht, die dieser Firma einen deutlichen Gewinn bringt, der anderen Firma ein - prozentuell berechenbares - Entgelt zusichert bzw. vereinbart". Die wirtschaftliche Konstellation sowie "die üblichen Wirtschaftsusancen" sprächen klar und eindeutig für die "Schlüssigkeit unserer Vorgangsweise".

Im angefochtenen Bescheid folgte die belangte Behörde der Ansicht der Prüfer hinsichtlich der Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung insbesondere mit der Begründung, dass - trotz Aufforderung - ein Nachweis über die konkrete Leistungserbringung (z.B. durch Kopien des diesbezüglichen Schriftverkehrs) seitens der Beschwerdeführerin nicht habe erbracht werden können.

Auch in Bezug auf die Nichtanerkennung der Provisionen für eine "Haltetätigkeit" der K-Treuhand-GmbH kann der belangten Behörde - unter Bedachtnahme auf die oben (Punkt 2) wiedergegebenen Beweisregeln für Leistungsvereinbarungen zwischen nahestehenden Personen - keine Rechtswidrigkeit angelastet werden. Außer allgemeinen Hinweise auf der Behörde über das strittige Geschäft zur Verfügung gestandene Unterlagen und Beteuerungen zur wirtschaftlichen Zweckmäßigkeit des Geschäftes enthält auch die Beschwerde keine bestimmten Leistungsbeschreibungen über die im BP-Bericht genannten Besprechungen und Verhandlungen der Geschäftsführerin N, welche die Provisionszahlungen in klarer Weise begründet erscheinen ließen. Die vom Betriebsprüfer geäußerten Bedenken wegen Doppelverrechnung der Kosten im BP-Bericht oder Verjährungseintritt in der Stellungnahme läßt die Beschwerdeführerin überhaupt unwidersprochen. Inwiefern die Vergütung "in ortsüblicher Weise" vereinbart gewesen sein sollte, lässt sich schon mangels genauer Bekanntgabe der Berechnungsgrundlagen nicht nachvollziehen. Damit durfte aber die belangte Behörde in schlüssiger Weise von nicht betrieblich veranlaßten

Zahlungen (verdeckten Gewinnausschüttungen) ausgehen.

4) Provisionen an die G GmbH und die Z-C GmbH (Pkt. 3 der Tz. 29 des BP-Berichtes)

Laut BP-Bericht würden von der Beschwerdeführerin ab Oktober 1991 Installationsarbeiten durchgeführt. Die Arbeiten erfolgten im Subauftrag für die T GmbH & Co KG (im folgenden: T KG) und ab 1992 auch für die S GmbH. Für die Vermittlung dieser Kunden seien in den Aufwendungen Provisionen in Höhe von 10 % der Erlöse enthalten. Provisionsempfänger im Zusammenhang mit dem Kunden T KG sei die G GmbH, im Zusammenhang mit dem Kunden S GmbH die Z-C GmbH. Die Provisionen würden von den beiden Firmen der Beschwerdeführerin zuzüglich Umsatzsteuer in Rechnung gestellt.

Nach den den Prüfern vorgelegten Unterlagen sei der Kunde T KG von Herrn B akquiriert worden. B sei bei der G GmbH im Jahr 1991 teilzeitbeschäftigt gewesen und begründe damit den Provisionsanspruch der genannten Firma. Frau N sei sowohl bei der Beschwerdeführerin als auch bei der G GmbH Geschäftsführerin und an dieser mit 74 % beteiligt (weitere Gesellschafter seien die K-Treuhand-GmbH mit 25 % und die Beschwerdeführerin mit 1 %). Auf den vorgelegten Unterlagen zeichne Frau N für die G GmbH und sei somit für diese Firma auch Entscheidungsträgerin gewesen. Eine Dokumentation der von Herrn B erbrachten Leistungen, Art der Akquisition etc., habe nicht vorgelegt werden können. Aus einem Gerichtsurteil gehe hervor, dass Herr B auch Angestellter der Firma Z in Polen und Frau N gegenüber weisungsgebunden gewesen sei.

Den Aussagen der Geschäftsführerin Frau N zufolge sei der Kunde S GmbH im Jahr 1992 von einer Dame akquiriert worden, die eine Anstellung bei der Z-C GmbH angestrebt habe, wodurch der Provisionsanspruch der Z-C GmbH begründet worden sei. Die Anstellung dieser Person, an deren Name sich die Geschäftsführerin nicht mehr erinnern könne, sei jedoch in der Folge nicht zu Stande gekommen. Eine Dokumentation der von dieser Dame erbrachten Leistungen, Art der Akquisition etc., habe ebenfalls nicht vorgelegt werden können. Frau N sei bis Mai 1993 Geschäftsführerin der Z-C GmbH gewesen. Alleingesellschafterin dieser Gesellschaft sei die der N nahestehende K-Treuhand-GmbH gewesen.

Die im BP-Bericht im Ergebnis vorgenommene Wertung der Provisionszahlungen als verdeckte Gewinnausschüttungen bekämpfte die Beschwerdeführerin in der Berufung:

B sei bei der G GmbH beschäftigt gewesen, wobei zu seinen Agenden auch der Außendienst gehört habe. Er habe den Kunden T KG akquiriert. Da die G GmbH keine Gewerbeberechtigung für die Art dieses Auftrages (Installations-Montagen) gehabt habe (die G GmbH habe nur die Gewerbeberechtigung für "Export-Import-Kfz-Hdl.,Ag."

gehabt), sei dieser Auftrag mit allen nachfolgenden Ergänzungen an die Beschwerdeführerin weitergegeben worden, mit "der Vereinbarung auf entsprechende Verprovisionierung der Vermittlung". Solcherart sei ein Auftrag erlangt worden, der ansonsten verloren gegangen wäre. Die Verprovisionierung sei "absolut üblich" und das Geschäft mit wirtschaftlichen Vorteilen für die Beschwerdeführerin verbunden gewesen.

Auch bezüglich der Provisionsaufwendungen betreffend die Z-C GmbH ergebe sich aus den der Berufung beiliegenden Unterlagen, dass auch hier die Auftragsvermittlung und Verprovisionierung schlüssig und wirtschaftlich üblich erfolgt sei.

In der Stellungnahme zur Berufung nahm einer der Betriebsprüfer Bezug auf die der Berufung beigelegten Unterlagen. Laut den Ausführungen der Beschwerdeführerin (Aussage des B) sei der Kunde T KG von Herrn B und der Kunde S GmbH von Frau J akquiriert worden. Eine Dokumentation der von ihnen erbrachten Leistungen (Art der Akquisition etc) sei auch in der Berufung nicht beigebracht worden. Wie bereits im BP-Bericht ausgeführt, sei B gegenüber Frau N weisungsgebunden gewesen. Der der Berufung beigelegte Aktenvermerk zwischen der Beschwerdeführerin und der G GmbH sei von den Prokuristen Sch und L (für die Beschwerdeführerin) und Frau N (für die G GmbH) unterfertigt worden und dokumentiere erneut den Einflußbereich der Geschäftsführerin N auf die erwähnten Firmen. Der Name von Frau J als Auftragsvermittlerin werde erstmals in der Berufung genannt. Das Anstreben einer Anstellung bei der Z-C GmbH, die in der Folge nicht zu Stande gekommen sei, und die dadurch laut der Beschwerdeführerin begründete Verprovisionierung erscheine weder schlüssig noch wirtschaftlich üblich. Dies deshalb, weil die Z-C GmbH über kein eigenes Personal (außer der Geschäftsführerin N) verfügt habe und somit in diesem Fall keine Leistungen hätte erbringen können. Die Zwischenschaltung dieses Provisionsträgers sei - wie erwähnt - auf die gemeinsame Geschäftsführerin zurückzuführen.

In der Äußerung zur Stellungnahme machte die Beschwerdeführerin auf die Differenzierung in den Gewerbeberechtigungen aufmerksam. Wenn Gelegenheiten wahrgenommen würden für eine delegierbare Auftragserlangung, sei es "nur gerecht und üblich, für diese Leistungen auch eine entsprechende Vergütung zu fordern". Die gemeinsame Geschäftsführung biete eine Vertrauensbasis, die eine "vertrauensorientierte Zusammenarbeit, streng berufsorientiert" ermögliche.

Die belangte Behörde folgte im angefochtenen Bescheid zu den in Rede stehenden Provisionsaufwendungen der Beurteilung durch die Prüfer. So seien, trotz Aufforderung, keine Aufstellungen, Schriftverkehr etc betreffend die von der G GmbH erbrachten Leistungen (Kundenakquisition) vorgelegt worden. Die Zwischenschaltung der G GmbH habe nach Auffassung der belangten Behörde nur dazu gedient, der Beschwerdeführerin einen zusätzlichen Aufwand zu ermöglichen, wobei dies nur durch das Naheverhältnis der Gesellschafter möglich gewesen sei. Auch hinsichtlich der Provisionszahlungen an die Z-C GmbH schließe sich die belangte Behörde mangels entsprechender Nachweise (z.B. Kopien des Schriftverkehrs etc) den Schlußfolgerungen der Betriebsprüfer an, wonach das Entstehen eines Provisionsanspruchs durch Auftragsvermittlung einer Person, die bei der betreffenden Firma nicht einmal angestellt gewesen sei, weder schlüssig sei noch einem Fremdvergleich standhalte.

Auch im Bereich der Anerkennung dieser Provisionszahlungen handelte es sich um eine Frage der Beweiswürdigung durch die belangte Behörde, wobei auch hier Leistungsbeziehungen zwischen nahestehenden Unternehmen zur Beurteilung standen. Die Ergebnisse einer Beweiswürdigung unterliegen der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle in der Richtung, ob der Sachverhalt genügend erhoben wurde und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen (vgl. für viele das Erkenntnis vom 8 Juni 1994, 92/13/0155).

In der Beschwerde wird zum "Provisionsaufwand G GmbH" vorgebracht, dass Herr B tatsächlich Angestellter der G GmbH gewesen sei, sei durch Vorlage der An- und Abmeldung bei der Gebietskrankenkasse dargetan worden. In einem Schreiben vom 28. Juni 1996 (Anm.: Das Schreiben war der Berufung vom 28. Juni 1996 angeschlossen) bestätige B die Tatsache der konkreten Leistungserbringung der G GmbH. Durch den ebenfalls vorgelegten Aktenvermerk über Akquisition und Provisionsvergütung werde bewiesen, dass tatsächlich eine Provision in Höhe von 10 % vereinbart gewesen sei. Schließlich existiere noch die diesbezügliche Rechnung der G GmbH mit der Nr. 12/001/92.

Nachweise ("Aufstellungen, Schriftverkehr") über die unmittelbare Kundenakquisition der T KG und die dabei von B bzw. der G GmbH konkret erbrachten Leistungen (die auch laut angefochtenem Bescheid trotz Aufforderung nicht vorgelegt worden seien) werden aber auch in der Beschwerde nicht genannt. Es wird auch nicht angegeben, warum der Aufforderung zur Vorlage derart unmittelbarer Beweisstücke, die auch eine Beurteilung der Provisionsberechtigung unter Fremdvergleichsgesichtspunkten zugelassen hätten, nicht Folge getragen werden konnte. Damit ist es aber insbesondere mit Rücksicht auf die etwa in der Stellungnahme des Betriebsprüfers zur Berufung geschilderten Nahe- und Unterordnungsverhältnisse zwischen den Beteiligten nicht unschlüssig, wenn die belangte Behörde die Beurteilung der Prüfer in Richtung Vorliegen von verdeckten Gewinnausschüttungen bestätigte.

Auch zum "Provisionsaufwand Z-C GmbH" geht die Beschwerde nicht auf die im angefochtenen Bescheid für wesentlich erachtete fehlende Nachweisführung durch Vorlage von Unterlagen über die konkrete Kundenakquistion ein. Sie setzt sich auch nicht näher mit dem Argument der Auftragsvermittlung durch eine (auch erst in der Berufung namentlich genannte) Person, die bei der Z-C GmbH nicht einmal angestellt gewesen sei, auseinander. Allein mit der Wiedergabe des Inhaltes des Schreibens von Herrn B vom 28. Juni 1996 (in dem dieser auch bestätige, dass hinsichtlich des strittigen Geschäftsfalles seine Bekannte, Frau J, von ihm an die Z-C GmbH empfohlen worden sei und dort eine Anstellung angestrebt habe; zum Zeichen "ihrer Brauchbarkeit" habe sie den Kunden S GmbH akquiriert) und dem Hinweis auf eine ordnungsmäßige Provisionsabrechnung durch die Z-C GmbH wird noch nicht die Unschlüssigkeit der übereinstimmend mit den Prüfern seitens der belangten Behörde getroffenen Schlussfolgerungen dargestellt.

Die Beschwerde zeigt daher insgesamt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Sie war somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VO BGBl Nr. 416/1994.

Wien, am 24. Februar 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1997130065.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at