

# TE Vwgh Erkenntnis 1996/1/23 95/14/0139

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 23.01.1996

## Index

- 32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
- 32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
- 32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

- BAO §24;
- EStG 1988 §2 Abs2;
- EStG 1988 §2 Abs3;
- EStG 1988 §23;
- GewStG §4 Abs1;
- UStG 1972 §2 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde des F in X, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in V, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat) vom 13. September 1995, Zl. B 80 - 4/92, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer 1989 und 1990, Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1990 und zum 1. Jänner 1991 sowie Vermögensteuer ab dem 1. Jänner 1990, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer war Schirennläufer. Er erwarb im Dezember 1984 einen Geschäftsanteil im Ausmaß von 75% des Stammkapitals der F-GmbH. In den Jahren 1989 und 1990 war er zu 33,75% und seine Gattin zu 50% an der F-GmbH beteiligt.

Mit Vereinbarung vom 10. Oktober 1985 zwischen dem Beschwerdeführer und der F-GmbH räumte der Beschwerdeführer der Gesellschaft für die Dauer ihres Bestandes das Recht ein, den Namen des Beschwerdeführers "oder Teile hievon zur Bezeichnung, Kennzeichnung und Ausstattung aller Waren einschließlich der Verpackung und Umhüllungen zu erwerben, welche von der Gesellschaft oder mit Zustimmung der Gesellschaft von einem Dritten erzeugt und bzw. oder vertrieben werden". Der Beschwerdeführer erteilte in dieser Vereinbarung der Gesellschaft die Zustimmung, die mit dieser Vereinbarung erworbenen Rechte an Dritte zu übertragen. Als Gegenleistung wurde für den Beschwerdeführer eine Lizenzgebühr festgelegt.

Der Beschwerdeführer schloß in der Folge persönlich Werbeverträge mit den Firmen K-GmbH, T-OHG und V-AG.

Im März 1990 schloß der Beschwerdeführer mit der F-GmbH eine als "Ergänzung zur Vereinbarung vom 10. 10. 1985" bezeichnete Vereinbarung. In dieser Vereinbarung wird festgehalten, der Beschwerdeführer habe sich im Werbevertrag mit der K-GmbH vom 2. Dezember 1987 für die Zeit vom 1. Jänner 1988 bis zum 31. Dezember 1990 verpflichtet, für die umfassende Werbung der Produkte der K-GmbH als Leitfigur in Österreich zur Verfügung zu stehen. Der Beschwerdeführer habe sich im Werbevertrag vom 14. September 1988 mit der T-OHG (nunmehr H-GmbH) für die Zeit vom 1. September 1988 bis zum 31. August 1993 verpflichtet, ausschließlich und weltweit Schibindungen und Schi der Firma T im Privatgebrauch und auch bei öffentlichen Auftritten, Trainingskursen und Wettkämpfen und sonstigen Veranstaltungen zu verwenden, diese zu bewerben und beigestelltes Material zu testen sowie zur Herstellung von Werbemitteln sowie für PR-Aktionen zur Verfügung zu stehen. Der Beschwerdeführer habe sich im Werbevertrag vom 7. August 1989 mit der V-AG verpflichtet, seinen Namen und sein Bild zur Werbemittelproduktion zur Verfügung zu stellen. Sodann wird in dieser Vereinbarung vom März 1990 festgelegt, daß der Beschwerdeführer sämtliche aus den aufgezählten Werbeverträgen zufließende Werbeeinnahmen an die F-GmbH abtrete. Als Wirksamkeitsbeginn der Abtretung wurde hinsichtlich der Werbeverträge mit der K-GmbH und der T-OHG (nunmehr H-GmbH) der 1. Jänner 1990, hinsichtlich des Werbevertrages mit der V-AG der 7. August 1989 festgelegt. In der Vereinbarung wurde schließlich festgehalten, daß der Beschwerdeführer als Gegenleistung für die Abtretung an die F-GmbH von dieser eine "Lizenzgebühr" in Höhe von 5% der abgetretenen Werbeeinnahmen erhalte.

In den Bescheiden betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer 1989 und 1990 ging das Finanzamt davon aus, daß die Umsätze und Einkünfte aus den Werbeverträgen mit der K-GmbH, der T-OHG (bzw H-GmbH) und der V-AG durch den Beschwerdeführer (persönlich) erzielt worden seien und die Abtretung der Einnahmen eine Einkommensverwendung darstelle; das Finanzamt legte diese Auffassung auch den Bescheiden betreffend Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1990 und 1. Jänner 1991 zugrunde und zog auch in den Bescheiden betreffend Vermögensteuer ab dem 1. Jänner 1990 und Folgejahre die daraus resultierenden Konsequenzen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung gegen die vorgenannten Bescheide, in welcher die Zurechnung der Einkünfte und Umsätze an den Beschwerdeführer und die daraus resultierenden steuerlichen Folgen bekämpft wurde, als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, die in den Werbeverträgen festgelegten Leistungen habe der Beschwerdeführer selber (und nicht die F-GmbH) erbracht, weshalb die daraus resultierenden Einkünfte und Umsätze dem Beschwerdeführer zuzurechnen seien. Die Vereinbarung zwischen dem Beschwerdeführer und der F-GmbH stehe dem nicht entgegen: in dieser Vereinbarung habe die F-GmbH die Befugnis erworben, den Namen des Beschwerdeführers zur Bezeichnung von Waren zu verwenden und habe sich der Beschwerdeführer verpflichtet, diese der F-GmbH eingeräumte Befugnis nicht selber auszuüben. Dem Beschwerdeführer sei aber in dieser Vereinbarung nicht untersagt worden, selbst Werbung zu betreiben. Mit der Vereinbarung vom März 1990 habe der Beschwerdeführer schließlich - nach Abschluß der streitgegenständlichen Werbeverträge - lediglich Einnahmen abgetreten. Überdies würde diese Vereinbarung vom März 1990 im Hinblick auf die ausbedachte Gegenleistung einem Fremdvergleich nicht standhalten; die Vorgangsweise erhelle allein der Umstand, daß der Beschwerdeführer zwecks Hintanhaltung einer Insolvenz der F-GmbH zur gegenständlichen Einkommensverwendung verhalten gewesen sei. Die F-GmbH habe im übrigen im Zusammenhang mit den streitgegenständlichen Werbeverträgen für den Beschwerdeführer keine Leistungen erbracht. Aufgrund der Zurechnung der Einkünfte und Umsätze an den Beschwerdeführer erweise sich auch die vom Finanzamt als deren Folge vorgenommene Änderung der Bescheide betreffend Einheitswerte des Betriebsvermögens und letztlich auch betreffend Vermögensteuer als begründet.

Gegen diesen Bescheid, soweit er nicht die Umsatzsteuer betrifft, wendet sich die Beschwerde. Der Beschwerdeführer erachtet sich im Recht verletzt, daß die Einkünfte aus den Werbeverträgen in einkommen- und gewerbesteuerlicher Sicht nicht ihm zugerechnet und die aus der von der belangten Behörde vorgenommenen einkommen- und gewerbesteuerlichen Zurechnung an ihn resultierenden Änderungen der Bescheide betreffend Einheitswert des Betriebsvermögens und Vermögensteuer nicht vorgenommen werden. Zur Begründung wird in der Beschwerde ausgeführt, die belangte Behörde habe die Abtretung der aus den Werbeverträgen resultierenden Einnahmen an die F-GmbH als Einkommensverwendung angesehen. Die mit der Ergänzungsvereinbarung vom März 1990 vereinbarte Abtretung sei bereits aufgrund des am 10. Oktober 1985 geschlossenen Abkommens und der mit diesem begründeten Verpflichtung des Beschwerdeführers, alle Einnahmen aus der Verwertung seines Namens der GmbH zu überlassen,

festgelegt worden. Indem nunmehr die belangte Behörde die Abtretungsvereinbarung nicht als solche anerkenne, werde die zwischen dem Beschwerdeführer und der F-GmbH geschlossene vertragliche Vereinbarung offensichtlich als Scheingeschäft qualifiziert. Ein Scheingeschäft (§ 23 BAO) liege vor, wenn Geschäfte vorgetäuscht werden, die in Wirklichkeit nicht beständen, nicht gewollt seien oder ein anderes Geschäft (ver)deckten. Kein Scheingeschäft liege vor, wenn die beabsichtigten Folgen tatsächlich eingetreten seien. Der angefochtene Bescheid leide an Rechtswidrigkeit des Inhaltes, weil sich die belangte Behörde über die rechtsgeschäftlich vereinbarte Abtretung allein unter Berufung auf den Vertragswortlaut der Vereinbarung vom 10. Oktober 1985 und jenen der Werbeverträge, die der Beschwerdeführer abgeschlossen habe, hinwegsetze. Die belangte Behörde hätte auch jene Umstände erheben müssen, aus denen sich der tatsächliche Parteiwille der Vertragsparteien und die tatsächlichen Folgen der Abtretungsvereinbarung ergeben hätten. Der Beschwerdeführer habe in der Berufung vorgebracht, daß die Werbeeinnahmen von der GmbH ertragswirksam vereinnahmt und der Umsatzbesteuerung unterzogen worden seien. Schon deshalb könne von einer bloß scheinbar vereinbarten Abtretung keine Rede sein. Die F-GmbH habe dem Beschwerdeführer zudem die vereinbarten Provisionen ausbezahlt. Es könne somit kein Zweifel bestehen, daß die Abtretungsvereinbarung vom März 1990 entsprechend dem Inhalt dieser Vereinbarung von den Vertragsparteien der Vereinbarung tatsächlich gewollt gewesen sei und deren Folgen tatsächlich eingetreten seien. Weiters wird in der Beschwerde vorgebracht, die belangte Behörde haben die durch den Fremdvergleich zu ermittelnde Angemessenheit der Vereinbarung zwischen dem Beschwerdeführer und der F-GmbH in Abrede gestellt. Abgaben seien so zu erheben, wie sie bei einer angemessenen Gestaltung zu erheben wären. Die belangte Behörde habe jedoch keine Feststellungen getroffen, welche rechtliche Gestaltung den tatsächlichen wirtschaftlichen Vorgängen und Verhältnissen angemessen gewesen wäre. Lediglich in diesem Umfang hätte der vom Beschwerdeführer eingegangenen Verpflichtung gegenüber der F-GmbH infolge Abtretung der Werbeeinnahmen die Anerkennung versagt werden dürfen. Bei entsprechenden Ermittlungen hätte die belangte Behörde die Kosten feststellen können, die andere Sportler für Promotion an Manager oder Promotionsgesellschaften zahlten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Zurechnungssubjekt der Einkünfte ist derjenige, der aus der Tätigkeit das Unternehmerrisiko trägt, der also die Möglichkeit hat, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder Leistungen zu verweigern (vgl. hg. Erkenntnis vom 18. Oktober 1995, Zl. 95/13/0176, und die bei Doralt, EStG2, § 2 Tz 142 zitierte hg. Rechtsprechung). Der einkommensteuerlichen Zurechnung entspricht auch jene auf dem Gebiet der Gewerbesteuer.

Im gegenständlichen Fall hat unbestritten der Beschwerdeführer die Werbeverträge (mit der K-GmbH, der T-OHG bzw. H-GmbH und der V-AG) abgeschlossen und die in diesen Verträgen festgelegten Leistungen erbracht. Der Verwaltungsgerichtshof kann es daher nicht als rechtswidrig erkennen, daß die belangte Behörde die aus diesen Leistungen resultierenden Einkünfte (und Gewerbeerträge) dem Beschwerdeführer zugerechnet hat. Verträge zwischen dem Beschwerdeführer und der F-GmbH vermögen auf die Frage der Zurechnung der vom Beschwerdeführer erzielten Einkünfte keinen Einfluß zu nehmen. Im übrigen ist aber darauf zu verweisen, daß der Verwaltungsgerichtshof nicht erkennen kann, inwiefern die belangte Behörde die im Verwaltungsverfahren geprüften Verträge unrichtig ausgelegt hätte, zumal in der Beschwerde nicht vorgebracht wird, in welcher Weise sich der Parteiwille vom Wortlaut der Vereinbarungen unterscheiden würde.

Unerheblich für die Frage der Zurechnung der Einkünfte an den Beschwerdeführer ist auch, ob die F-GmbH die strittigen Einnahmen (Umsätze) steuerlich erfaßt hat, wie dies in der Beschwerde behauptet wird, und ob diese Gesellschaft dem Beschwerdeführer eine "Provision" ausbezahlt hat.

Es trifft zu, daß die belangte Behörde die Fremdüblichkeit der Abtretung von Geldforderungen (Werbeeinnahmen) gegen eine Provision bezweifelt hat. Sie hat allerdings ausgeführt, der Vorgang sei dadurch erklärbar, daß der Beschwerdeführer der F-GmbH, an der er und seine Gattin beteiligt seien, Kapital habe zuführen wollen. Sie hat daher das Bestehen eines gültigen Abtretungsvertrages nicht in Abrede gestellt und ist uneingeschränkt von dessen zivilrechtlicher Wirksamkeit ausgegangen. Ob Sportler bestimmte Ausgaben für Promotion aufwenden und derartige Aufwendungen angemessen oder üblich wären, hat für den gegenständlichen Fall keine Bedeutung, weil er nicht derartige Aufwendungen betrifft.

Aktenwidrig behauptet der Beschwerdeführer, die belangte Behörde habe die Vereinbarung vom März 1990 mit der F-GmbH nicht anerkannt, weil diese ein Scheingeschäft darstelle. Die belangte Behörde ist - wie bereits ausgeführt - von

der Verbindlichkeit des Abtretungsvertrages ausgegangen. Allein, es bleibt dem Verwaltungsgerichtshof verschlossen, inwiefern ein Vertrag über die Abtretung von Geldforderungen (Werbeeinnahmen) für die Frage der Zurechnung der Einkünfte von Relevanz sein könnte.

Zu den Bescheiden betreffend Einheitswert des Betriebsvermögens und Vermögensteuer werden in der Beschwerde eigenständige, über die Frage der Zurechnung der Einkünfte hinausgehende Einwendungen nicht erhoben.

Da somit schon der Inhalt der Beschwerde erkennen ließ, daß die von der Beschwerdeführerin behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war sie gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1996:1995140139.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](http://www.jusline.at)