

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

14.05.1991

Geschäftszahl

90/14/0280

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Mag. Kobzina und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Pokorny, Dr. Karger und Dr. Baumann als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des N gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 19. November 1990, Zl. 6/236/1-BK/Ko-1990, betreffend Umsatzsteuer 1985, Körperschaft- und Gewerbesteuer 1987, Vorauszahlung an Körperschaft- und Gewerbesteuer 1989, jeweils der A-Handelsgesellschaft mbH in Linz, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die A-Handelsgesellschaft mbH mit dem statutarischen Sitz in Linz wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 22. Februar 1985 zwischen der B-International mit dem Sitz in Holland (Stammeinlage S 499.000,--) und deren niederländischen Direktor (Stammeinlage S 1.000,--) L errichtet. Zu ihren Geschäftsführern wurden in der ersten Generalversammlung, die am Tag der Errichtung des Gesellschaftsvertrages stattfand, der Beschwerdeführer und L bestellt. Der Unternehmensgegenstand der Gesellschaft ist insbesondere der Handel mit Möbeln und Einrichtungsgegenständen. Die A nahm ihre Tätigkeit (noch als Gründungsgesellschaft) mit 1. März 1985 auf (vgl. OZ 3 der Verwaltungsakten), sie wurde am 4. April 1985 ins Handelsregister eingetragen. Sie kaufte von einem rumänischen Unternehmen Campingmöbel, importierte und verkaufte sie. Auf Grund eines Kooperationsvertrages vom 10. April 1985 zwischen A und B hatte letztere ersterer bei deren Tätigkeit gewisse Unterstützungsleistungen (Kooperationsleistungen) gegen Entgelt zu erbringen, das in bestimmt vereinbarten Hundertsätzen vom Warenkaufpreis bemessen wurde.

Am 1. Juni 1987 wurden die vom Beschwerdeführer für die A unterfertigten Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuererklärungen 1985 beim Finanzamt überreicht (Umsatzsteuer: S 7.273.350,91, abziehbare Vorsteuern ohne

Einfuhrumsatzsteuer: S 849.494,07, abziehbare

Einfuhrumsatzsteuer: S 2.158.521,--; Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer: jeweils Verlust S 2.766.562,--).

Am 7. Dezember 1987 wurden vom Geschäftsführer L unterfertigte Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuererklärungen 1985 der A beim Finanzamt überreicht (Umsatzsteuer: S 6.535.513,50, abziehbare Vorsteuern ohne Einfuhrumsatzsteuer: S 90.138,47, abziehbare Einfuhrumsatzsteuer: S 1.852.964,--; Körperschaft- und Gewerbesteuer: Verlust jeweils S 606.910,--).

Das Finanzamt betrachtete durch die späteren Steuererklärungen die früheren als überholt und veranlagte die A für 1985 mit Bescheid vom 19. Jänner 1988 antragsgemäß im Sinne der später überreichten Erklärungen.

Am 8. August 1988 wurden vom Geschäftsführer L unterfertigte Steuererklärungen der A beim Finanzamt überreicht und zwar eine berichtigte Umsatzsteuererklärung für 1985 (Umsatzsteuer und abziehbare Einfuhrumsatzsteuer wie in der am 7. Dezember 1987 überreichten Erklärung, abziehbare Vorsteuern ohne Einfuhrumsatzsteuer jedoch um S 6.000,-- niedriger, nämlich S 84.138,47) sowie die vorläufigen Körperschaft- und Gewerbesteuererklärungen 1987 (Gewinn jeweils S 590.965,--).

Das Finanzamt nahm mit Bescheid vom 21. Dezember 1988 das Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer 1985 auf Grund der berichtigten Erklärung gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf, setzte die Umsatzsteuer neu

und zwar entsprechend der Erklärung vom 8. August 1988 fest und veranlagte die A zur Körperschaft- und Gewerbesteuer 1987 mit vorläufigen Bescheiden erklärungsgemäß. Außerdem ergingen entsprechende Vorauszahlungsbescheide für Körperschaft- und Gewerbesteuer 1989 und am 24. Februar 1989 bzw. 20. Jänner 1989 die der geänderten Rechtslage Rechnung tragenden neuen Körperschaft- und Gewerbesteuervorauszahlungsbescheide für 1989.

Gegen diese Sachbescheide (also nicht gegen die amtswegige Wiederaufnahme hinsichtlich Umsatzsteuer 1985) vom 21. Dezember 1988, 20. Jänner 1989 und 24. Februar 1989 erhob die A, vertreten durch den Beschwerdeführer, Berufung. Sie behauptete darin, die Umsatzsteuer 1985 sei um S 1,221.665,- (im Laufe des Verfahrens wurde dieser Betrag auf S 1,283.095,- erhöht) überhöht festgesetzt worden, weil abziehbare Einfuhrumsatzsteuern in dieser Höhe nicht hätten berichtigt werden dürfen. Die Festsetzung der Körperschaft- und Gewerbesteuer bzw. die Vorschreibung von Vorauszahlungen dieser Steuern sei rechtswidrig, weil die A lediglich eine Briefkastenfirma sei und in wirtschaftlicher Betrachtungsweise die Einkunftsquelle der B zugerechnet werden müsse.

Im Laufe des Berufungsverfahrens wurden die vorläufigen Bescheide betreffend Festsetzung der Körperschaft- und Gewerbesteuer 1987 vom Finanzamt mit Bescheiden vom 23. Juli 1990 für endgültig erklärt.

Am 8. August 1989 erklärte der Beschwerdeführer gegenüber dem Finanzamt als Geschäftsführer der A und damit Haftungspflichtiger den Berufungen der A gemäß § 257 BAO beizutreten.

Auf Grund durchgeführter Erhebungen war die belangte Behörde zur Überzeugung gelangt, daß es sich bei der von der Berufungswerberin behaupteten abziehbaren Einfuhrumsatzsteuer um Vorausberechnungen von Steuern durch den Spediteur gehandelt habe und nicht um auf Grund von Abgabenfestsetzungen entrichtete Beträge, und, daß die im Jahresabschluß 1987 der A von dieser als Betriebsausgaben behandelten Kooperationsentgelte an die B (zumindest teilweise) um verdeckte Gewinnausschüttungen handle. Sie forderte die Berufungswerberin zu Händen des Beschwerdeführers zum Nachweis der Angemessenheit der verrechneten Beträge durch Vorlage der Jahresabschlüsse (samt Erläuterungen) der B für die Jahre 1985 bis 1987, der beim zuständigen Finanzamt eingereichten Körperschaftsteuererklärungen und der darüber ergangenen Bescheide auf. Die Berufungswerberin lehnte dies, vertreten durch den Beschwerdeführer, mit der Begründung ab, daß es sich um rechtsunerhebliche Tatsachen handle, weil der Gewinn der A der B zuzurechnen sei. Außerdem könne eine verdeckte Gewinnausschüttung nur anhand eines Fremdvergleiches nachgewiesen werden. Hierauf teilte die belangte Behörde der Berufungswerberin zu Händen des Beschwerdeführers im Schreiben vom 20. September 1990 ihre Schätzungsabsicht hinsichtlich verdeckter Gewinnausschüttung für den Fall mit, daß die Steuerpflichtige nicht durch Offenlegung an der Sachverhaltsermittlung mitwirke (verdeckte Gewinnausschüttung:

60 v.H. des Kooperationsentgeltes von S 3.681.827,-, also S 2,210.000,-, + Buchhaltungs-, Bilanz- und Beratungskosten für 1985 bis 1987 von S 781.250,-, die der B bezahlt worden seien; sämtliche Buchhaltungs- und Beratungsleistungen seien nämlich von einem hierfür gesondert honorierten Wirtschaftstreuhandler in Linz durchgeführt worden). Im erwähnten Schreiben wurde von der belangten Behörde auch mitgeteilt, daß es sich bei den von der Berufungswerberin behaupteten abziehbaren Beträgen für Einfuhrumsatzsteuer um Vorausbuchungen des Spediteurs gehandelt habe und nicht um auf Grund von Abgabenfestsetzungen entrichtete Beträge.

Die A antwortete hierauf durch den Beschwerdeführer, daß sie nie auf Grund einer bloßen Belastung durch den Spediteur Einfuhrumsatzsteuer in den Umsatzsteuervoranmeldungen abgezogen habe, sondern nur auf Grund der Bescheide, die in Kopie vorgelegt worden seien, sodaß die A nie den in Rede stehenden Betrag von S 1,283.095,- als Vorsteuer in die Voranmeldungen aufgenommen habe. Es handle sich um eine Verrechnungsforderung gegenüber dem Spediteur. Selbstverständlich habe die A Gewinne aus dem Campingmöbelhandel, die sich auf ihrem Konto angesammelt hatten, an die B überweisen müssen, da diese Gewinne von der B erwirtschaftet worden und ihr daher zugestanden seien. Es handle sich nicht um Gewinne der A, sondern um solche der B, die an den rechtmäßigen Eigentümer abgeführt worden seien. Da die gesamte Verkaufstätigkeit durch die B erfolgt sei und nicht durch die A, seien die gesamten Verkaufserlöse der B zuzurechnen. Die Buchhaltung sei federführend durch die B in Holland erfolgt, der Wirtschaftstreuhandler in Linz habe lediglich über Weisung der B nachgebucht. Die A habe in ihrem Namen importiert und zwar durch zwei österreichische Spediteure, deren Angestellte die tatsächliche Importabwicklung ausschließlich im Zusammenwirken mit Angestellten der B durchgeführt hätten. Eine verdeckte Gewinnausschüttung dürfe nur auf Grund eines Fremdvergleiches angenommen bzw. geschätzt werden. Es werde daher um Bekanntgabe des Fremdvergleiches (vergleichbares Unternehmen, vergleichbarer Geschäftszweig, vergleichbare Geschäftstätigkeit etc.) ersucht. Es sei zu bedenken, daß die gesamte Handelstätigkeit ausschließlich auf Rechnung und durch Personal der B vorgenommen worden sei, sodaß als Entgelt dafür jeder Fremde zweifellos auch den gesamten Erlös aus der Handelstätigkeit für sich beanspruchen würde. Der Campingmöbelhandel in Österreich sei nicht auf Rechnung der A betrieben worden, sodaß die Gewinne auch nicht der A zuzurechnen seien.

Mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab, gleichzeitig änderte sie die Festsetzung der Körperschaft- und Gewerbesteuer für 1987 zum

Nachteil der Steuerpflichtigen infolge Erhöhung des Gewinnes um die im erwähnten Vorhalt angekündigte verdeckte Gewinnausschüttung.

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch diesen Bescheid als Haftungspflichtiger in dem Recht auf eine dem Gesetz entsprechende Sachentscheidung verletzt. Er behauptet inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und beantragt deshalb Bescheidaufhebung.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde.

Der Beschwerdeführer erstattete eine Stellungnahme zur Gegenschrift.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

In seiner Vernehmung als Beschuldigter vor dem Untersuchungsrichter des Landesgerichtes Linz (21 Vr nn1/88) hatte der Beschwerdeführer am 31. Mai 1988 ausgesagt, er sei am 9. Dezember 1987 als Geschäftsführer der A zurückgetreten. Ein entsprechendes Schreiben liegt in Kopie beim Akt. Diese Kopie zeigt ein Schreiben des Beschwerdeführers vom 9. Dezember 1987 an die B, in dem der Beschwerdeführer erklärt, als Geschäftsführer der A zurückzutreten. Die Unterschriftsparaphe gleicht dem vom Beschwerdeführer auf anderen Aktenstücken verwendeten Handzeichen. Auf der Kopie mit abgeleitet ist ein Aufgabeschein des Postamtes 1030 Wien an die B mit einem Postaufgabestempel "2.12.1987". Den auf Grund dieser Angaben des Beschwerdeführers vor dem Untersuchungsrichter vom Finanzamt der A zuhanden des Beschwerdeführers erteilten Auftrag, die Berufung vom Geschäftsführer L unterfertigen zu lassen, beantwortet die A mit einem vom Beschwerdeführer unterfertigten Schreiben damit, es sei völlig unbewiesen, daß der Beschwerdeführer die Geschäftsführerfunktion am 9. Dezember 1987 zurückgelegt habe, ein vom Beschwerdeführer im Original unterfertigtes Schreiben unter diesem Datum existiere nicht.

Durch die meritorische Erledigung der Berufung trotz Nichtbefolgung des Mängelbehebungsauftrages brachte die belangte Behörde unmißverständlich zum Ausdruck, daß sie einen Rücktritt des Beschwerdeführers als Geschäftsführer nicht als erwiesen annehmen könne. Das dieser Feststellung zugrunde liegende Verfahren ist nicht zu beanstanden. Der Rücktritt des Geschäftsführers einer GmbH (Niederlegung seines Amtes) bedarf einer empfangsbedürftigen Willenserklärung. Dafür, daß die Gesellschafter der A oder auch nur einer von ihnen eine solche Erklärung des Beschwerdeführers laut dem von diesem beim Untersuchungsrichter in Kopie vorgelegten Schreiben erreicht hätte, fehlen Ermittlungsergebnisse. Es besteht kein Anhaltspunkt dafür, daß die belangte Behörde mit Aussicht auf Erfolg in dieser Frage hätte weiter ermitteln können. Der Verwaltungsgerichtshof ist daher gemäß § 41 VwGG an die Feststellung der belangten Behörde gebunden. Auf Grund dieser durfte die belangte Behörde davon ausgehen, daß der Beschwerdeführer auch noch bei Erhebung der Berufungen und im folgenden Verfahren zur Vertretung der steuerpflichtigen Gesellschaft berechtigt war.

Umsatzsteuer:

Strittig ist, ob die belangte Behörde der letzten Umsatzsteuererklärung der A folgen durfte, die durch den Geschäftsführer L unterfertigt worden war und die von der ebenfalls von diesem Geschäftsführer unterfertigten Erklärung vom 7. Dezember 1987 nur im Betrag Vorsteuer ohne Einfuhrumsatzsteuer um S 6.000,- abwich, oder, ob sie der vom Beschwerdeführer namens der A verfaßten, am 1. Juni 1987 überreichten Erklärung folgen mußte. Diese Erklärung weicht von der letzten Erklärung hinsichtlich der Vorsteuern um S 1.070.912,60 zum Vorteil des Steuerpflichtigen ab.

Das Vorsteuerabzugsrecht gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 und 2 UStG hat der Abgabepflichtige - jedenfalls in einem Zweifelsfall wie er hier evident war - durch entsprechende Rechnungen (Z. 1) bzw. die Einfuhrumsatzsteuervorschreibung und den Zahlungsnachweis (Z. 2) nachprüfbar darzulegen. Derartige Nachweise erbrachten die A und der Beschwerdeführer weder für die genannte Differenz noch für die vom Berufungswerber im Laufe des Berufungsverfahrens behauptete Einfuhrumsatzsteuer von zuletzt S 1.283.095,-.

Die belangte Behörde bemühte sich um einen Augenschein bei der A, und zwar nachdem deren Unterlagen angeblich an eine Adresse in Wien verlegt worden waren im Amtshilfeweg. Aus dem Bericht des Wiener Finanzamtes vom 21. August 1990 (OZ 54 der Verwaltungsakten) ist ersichtlich, daß weder unter der angeblichen Anschrift der A in Wien noch unter der Anschrift des Beschwerdeführers in Wien eine Belegeinsicht zu erreichen war, weil der Beschwerdeführer auf die zurückgelassene schriftliche Aufforderung nicht reagierte und trotz wiederholter Telefonate nicht erreichbar war. Die Beschwerdebehauptung einer telefonischen Kontaktaufnahme des Beschwerdeführers mit dem ersuchten Finanzamt und einer Antragstellung um schriftliche Terminbekanntgabe für die Belegeinsicht ist nicht glaubhaft gemacht.

Der Vorwurf, die belangte Behörde habe ein taugliches Beweismittel (Augenschein) nicht zu nützen versucht, ist daher unberechtigt. Daß die Steuerpflichtige und der Beschwerdeführer der Mitwirkungs- und Nachweispflicht nicht nachgekommen sind, ist nicht der Behörde anzulasten.

Es war daher nicht rechtswidrig, daß die belangte Behörde bei der Umsatzsteuerfestsetzung von der berichtigten letzten Steuererklärung der A durch deren Geschäftsführer L ausging. Auf die in der Beschwerde kritisierte "Plausibilitätskontrolle" durch die belangte Behörde brauchte daher nicht mehr eingegangen zu werden.

Körperschaft- und Gewerbesteuer:

Die A ist eine GmbH mit Sitz in Österreich. Sie ist unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig. Sie betrieb den Campingmöbelhandel mit Rumänien im eigenen Namen und bediente sich hiezu der Unterstützung ihrer Gesellschafterin B auf Grund eines zwischen A und B geschlossenen Kooperationsvertrages. Aus der grundsätzlichen Anerkennung eines rechtlichen Gebildes als selbständiges körperschaftsteuerpflichtiges Subjekt folgt, daß ihm die aus seinem Vermögen zufließenden Einkünfte zuzurechnen sind. Die objektive Steuerpflicht kann auch nicht ohne weiteres vertraglich ausgeschlossen werden. Eine Ausnahme stellen Ergebnisabführverträge im Rahmen eines Organschaftsverhältnisses gemäß § 8 Abs. 4 KStG 1966 dar (vgl. Die Körperschaftsteuer, Putschögl-Bauer-Mayr, Tz 34 zu § 1).

§ 8 Abs. 4 KStG 1966 knüpft jedoch die Zurechnung des Einkommens der Organgesellschaft an den Organträger an die Voraussetzung, daß beide beteiligten Kapitalgesellschaften unbeschränkt steuerpflichtig sind. Diese Voraussetzung wurde im Beschwerdefall nie behauptet. Eine andere Sicht ergibt sich auch nicht aus dem DBA-Niederlande.

Daß die A bei ihrem Möbelhandel nicht auf eigene Rechnung, sondern auf fremde Rechnung vorgegangen sei, ist entgegen der Behauptung in der Beschwerde keineswegs unbestritten. Ein Handeln auf fremde Rechnung nahm die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nicht als erwiesen an. Sie mußte dies auch auf Grund der Ermittlungsergebnisse und des Parteivorbringens im Berufungsverfahren nicht. Der Beschwerdeführer selbst erstattete als Geschäftsführer der A in deren Vertretung die Körperschaft- und Gewerbesteuererklärung 1985 vom 29. Mai 1987 am 1. Juni 1987 (vgl. sein Handzeichen unter der Firmenstampiglie der A auf OZ 6 und 7 der Verwaltungsakten) und darin der A ihre Ergebnisse des Möbelhandels zugerechnet. Eine nachvollziehbare Begründung für die Änderung seiner Meinung gab er gegenüber der Behörde und dem Verwaltungsgerichtshof nicht. Im Kooperationsvertrag hatten sich B und A wechselseitig entgeltlich zu Leistungen verpflichtet. Auch dieser Vertrag spricht dafür, daß A auf eigene Rechnung und Gefahr im Möbelhandel tätig wurde. Außerdem fehlt im Vorbringen der A und des Beschwerdeführers aber auch im gesamten Akteninhalt jeder Anhaltspunkt dafür, daß die B das Risiko der A aus deren Tätigkeit übernommen hätte, sie sich etwa gegenüber der A zur Abdeckung sämtlicher Verluste und zur Begleichung ihrer Schulden wenigstens gegenüber der A oder sogar gegenüber deren Gläubigern verpflichtet hätte. Die belangte Behörde mußte nicht davon ausgehen, daß die Tätigkeit der A nicht über den Rahmen einer "Briefkastenfirma" hinausgegangen wäre oder, daß die A beim Möbelhandel auf fremde Rechnung (nämlich die der B) tätig geworden sei. Mangels entsprechender Anhaltspunkte in dieser Richtung war die belangte Behörde auch nicht gehalten, diesbezüglich weitere Nachforschungen anzustellen.

Der Umstand, daß der Alleingesellschafter oder Mehrheitsgesellschafter einer GmbH deren Willensentschlüsse bestimmt, bedeutet nicht, daß Einkunftsquellen und Einkünfte der GmbH nicht dieser, sondern dem betreffenden Gesellschafter zuzurechnen seien. Mißbrauch oder Scheingeschäft, die eine Ausnahme von der genannten Regel erlauben können, wurden weder von A noch vom Beschwerdeführer behauptet. In Ermangelung entsprechender Anhaltspunkte mußte die belangte Behörde weder von Mißbrauch noch von einem Scheingeschäft ausgehen.

Daß die A (vertreten durch ihre Geschäftsführer) auf ihre Einkünfteerzielung aus wirtschaftlichen Gründen keinen Einfluß, also z.B. auch durch deren Unterlassung, hätte nehmen können, ist nicht hervorgekommen. Ob die für die Einkünfteerzielung notwendigen Leistungen durch Verwendung eigener oder fremder Mittel bereitgestellt werden, ist für die Zurechnung der Einkünfte nicht entscheidend. Die Rechtsansicht des Beschwerdeführers, die Einkünfte der A wären der B zuzurechnen, ist daher verfehlt.

Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers lagen auch keine Anhaltspunkte dafür vor, der A habe die "wirtschaftliche Dispositionsmöglichkeit über Einkunftsquelle und Einkünfte" gefehlt. Diese Dispositionsmöglichkeit bestand z.B. auf Grund des Kooperationsvertrages mit B. Die belangte Behörde traf in dieser Richtung daher auch keine weitere Ermittlungspflicht.

Der Beschwerdeführer irrt, wenn er meint, eine verdeckte Gewinnausschüttung sei ausgeschlossen, weil der Gewinn ohnedies der B gehöre. Für die Frage der verdeckten Gewinnausschüttung, also der Zufuhr von nur aus dem Gesellschaftsverhältnis erklärbaren Vorteilen an einen Gesellschafter unter einem Deckmantel von Betriebsausgaben der Gesellschaft ist es völlig belanglos, ob der Gewinn der A an die B entsprechend einem gesetz- und vertragsgemäßen Gewinnverteilungsbeschuß der Gesellschafter abzuführen gewesen wäre.

Für die Angemessenheit der Entlohnung der Kooperationsleistungen der B an die A ist nicht, wie der Beschwerdeführer meint, der Gewinn der A ausschlaggebend, sondern Art und Ausmaß der Unterstützungsleistungen und die Höhe der üblicherweise für solche Leistungen entrichteten Entgelte. Mit seiner Behauptung, jeder Fremde, der so wie die B sämtliche wirtschaftlichen Aktivitäten des Campingmöbelhandels setzt, würde 100 Prozent des wirtschaftlichen Gewinns beanspruchen, bestätigt der Beschwerdeführer daher lediglich, daß die belangte Behörde davon ausgehen durfte, daß mit dem Kooperationsentgelt unter dem Deckmantel von Betriebsausgaben der B Vorteile zugeführt werden sollten, die nicht auf einer fremdüblichen Leistungsbeziehung basierten, sondern allein im Gesellschaftsverhältnis ihre Grundlage hatten.

Auf Grund dieses Umstandes sowie auf Grund der Tatsache, daß die Beziehungen zwischen der A und der B ins Ausland weisen, der Abgabenbehörde daher die Ermittlung des für die Überprüfung der Frage verdeckter

Gewinnausschüttung notwendigen Ermittlungen erschwert oder gar unmöglich war (vgl. die vergeblichen Bemühungen des Finanzamtes um Unterstützung durch die B oder durch den Geschäftsführer L, OZ 31 und 32), trat die Mitwirkungspflicht der A und des Beschwerdeführers in den Vordergrund. Die für die Leistungen der B im Rahmen des Kooperationsvertrages wesentlichen Daten wären daher von den Genannten nachzuweisen und quantitativ zu belegen gewesen. Dies war nicht geschehen. Die Berufungswerberin hatte, vertreten durch den Beschwerdeführer sogar ausdrücklich entsprechende Mitwirkung im Sinne der Vorhalte durch die belangte Behörde mit der unzutreffenden Begründung abgelehnt, es handle sich um rechtsunerhebliche Tatsachen.

Die belangte Behörde durfte bei dieser Sachlage davon ausgehen, daß in den Kooperationsentgelten der A an die B verdeckte Gewinnausschüttungen enthalten sind und diese schätzen. Dabei stand ihr die Wahl der Methode frei. Der Beschwerdeführer beantragte für die Berufungswerberin Fremdvergleich, ohne jedoch für einen solchen Vergleich geeignete Betriebe namhaft zu machen. Die belangte Behörde war daher zu griffweiser Schätzung berechtigt. Sie orientierte sich dabei an einem vom Kooperationsentgelt schon früher einmal gewährten Preisnachlaß, der im Vorhaltsverfahren (Vorhalt OZ 60 der Verwaltungsakten) unwidersprochen (vgl. Antwort der A in OZ 67 der Verwaltungsakten) blieb. Der Verwaltungsgerichtshof kann nicht erkennen, daß die dieser Schätzung zugrunde liegenden Überlegungen ungeeignet wären, die für einen Fremdvergleich maßgeblichen Gesichtspunkte zu berücksichtigen. Es wäre daher an der Berufungswerberin und am Beschwerdeführer gelegen gewesen, durch konkretes, substantiiertes und durch Zahlen belegtes Vorbringen glaubhaft zu machen, daß die von der belangten Behörde in Aussicht gestellte Schätzung das fremdübliche Leistungsentgelt für die tatsächlich erbrachten Kooperationsleistungen der B an die A verfehlt hätte und wie hoch ein solches fremdübliches Leistungsentgelt wäre. Dies ist nicht geschehen. Die Berufungswerberin und der Beschwerdeführer begnügten sich mit pauschalen Bestreitungsbauptungen und der Berufung auf ihre Ansicht zur Zurechnung der Einkünfte.

Von einer Widersinnigkeit des Schätzungsergebnisses kann schon deshalb keine Rede sein, weil die B am Gewinn der A mit 499 von 500 Anteilen beteiligt war, ihr also ein entsprechender Anteil am Gewinn der A auf Grund eines entsprechenden Gewinnverteilungsbeschlusses zufließen konnte. Ein Zusammenhang zwischen diesem Anspruch auf Gewinnbeteiligung und der Angemessenheit des Leistungsentgeltes für die Unterstützungstätigkeit der B gegenüber der A besteht jedoch nicht. Es ist daher keine Rechtswidrigkeit darin zu erblicken, daß die belangte Behörde angesichts der geschilderten Verfahrenslage sowie der aufgezeigten tatsächlichen und rechtlichen Situation ihre Schätzung dem angefochtenen Bescheid zugrundelegte.

Diesem haftet daher keine Rechtswidrigkeit an, die den Beschwerdeführer in Rahmen des Beschwerdepunktes in seinen Rechten verletzt.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 104/1991.