

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

28.05.2009

Geschäftszahl

2008/15/0046

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der "Bgesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch Dr. Horst Auer, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Börseplatz - Börsegasse 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 23. April 2004, GZ. RV/0546-W/02, betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1989 bis 1995, zu Recht erkannt:

Spruch**Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.**

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Bei der Beschwerdeführerin, einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, wurde eine abgabenbehördliche Prüfung betreffend die Jahre 1989 bis 1995 durchgeführt. Von der Prüferin wurden Zinszahlungen an die in Panama ansässige G Company Inc. nicht als Betriebsausgabe anerkannt, weil es sich bei dieser Gesellschaft um eine "Offshore Company" handle und die Beschwerdeführerin der Aufforderung, die hinter dieser "Domizilgesellschaft" stehenden Personen zu benennen, nicht nachgekommen sei.

Weiters wurde von der Prüferin die Wertberichtigung einer Forderung gegenüber der Firma K nicht anerkannt, weil die Beschwerdeführerin die im Zuge der Prüfung zugesagte Information des Kreditschutzverbandes (im Folgenden: KSV) über die Zahlungsunfähigkeit dieser Firma nicht vorgelegt habe.

Das Finanzamt folgte der Prüferin und erließ nach Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren 1989 bis 1994 den Feststellungen entsprechende Körperschaftsteuerbescheide 1989 bis 1995.

Von der Beschwerdeführerin wurde gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1989 bis 1995 berufen und um Erstreckung der Frist für die nachzureichende Berufungsbegründung ersucht.

In der nach einem Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes erfolgten Berufungsergänzung wurde die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt und zur "Nichtanerkennung des Zinsaufwandes" ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin für die Kreditverträge mit der G Company Inc. die Bewilligung der Österreichischen Nationalbank eingeholt habe. Die Kreditverträge, die Bewilligung der Österreichischen Nationalbank und sämtliche Überweisungsbelege seien in den Unterlagen der Beschwerdeführerin vollständig vorhanden und der Prüferin vorgelegt worden.

Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, Ing. Norbert K, habe dem Auskunftersuchen der Prüferin zur G Company Inc. entsprochen, soweit ihm die hinterfragten Umstände bekannt gewesen seien. Der am Betriebsprüfungsverfahren mitwirkende Rechtsanwalt Dr. Horst A habe die G Company Inc. zudem schriftlich um die Beantwortung folgender Fragen ersucht:

"Wer hält die Anteile (Aktien) der G Company Inc.? Von wem stammen jene Mittel, die die G Company Inc. der (Beschwerdeführerin) als Darlehen gegeben hat?"

Trifft es zu, dass die übrigen Gesellschafter der (Beschwerdeführerin) die Anteile an der G Company Inc. nicht halten und dass auch die zur Verfügung gestellten Darlehensmittel nicht von diesen anderen Gesellschaftern stammen?"

Diese Anfrage habe die G Company Inc. wie folgt beantwortet:

"Wir beziehen uns auf Ihre Anfrage in Bezug auf unsere Gesellschaft, das heißt die Aktieninhaber und das Arbeitskapital, und teilen Ihnen mit, dass die G Company Inc. ein privates Unternehmen ist und keinerlei Auskünfte interner Art erteilt."

Das Schreiben der G Company Inc. sei der Prüferin übermittelt worden. Diese habe jedoch den Standpunkt vertreten, dass der Empfängernachweis bei Leistungen an Domizilgesellschaften nur dann erbracht sei, wenn die hinter der Gesellschaft stehenden Personen benannt würden.

Bei der Schlussbesprechung habe die Beschwerdeführerin vorgebracht, dass noch nicht bekannt sei, ob es sich bei den Aktien der G Company Inc. um Namens- oder Inhaberaktien handle. Die Prüferin habe zudem zugestanden, dass es keine Anhaltspunkte dafür gebe, dass Österreicher hinter der G Company Inc. stünden.

Rechtsanwalt Dr. Horst A habe dann eine weitere Anfrage an die G Company Inc. gerichtet, die wie folgt beantwortet worden sei:

"Wir können aber bestätigen, dass

- unsere Aktien als Inhaberpapiere ausgestellt wurden und dass diese Inhaberaktien bei jeder Generalversammlung hinterlegt werden müssen;
- die Gründer unserer Firma keine Österreicher sind; und dass diese noch eine Mehrzahl weiterer Offshore-Gesellschaften gegründet haben."

Diese Auskunft der G Company Inc. sei im Betriebsprüfungsbericht unberücksichtigt geblieben. Im übrigen seien die Feststellungen der Prüferin widersprüchlich, weil diese die G Company Inc. zunächst als Offshore Company bezeichnet, in weiterer Folge aber als Domizilgesellschaft behandelt habe. Eine Offshore Company sei eine Gesellschaft, die ausschließlich geschäftliche Tätigkeiten außerhalb des Sitzlandes erbringe. Unter einer Domizilgesellschaft verstehe man hingegen das, was umgangssprachlich als "Briefkastenfirma" bezeichnet werde. Die G Company Inc. sei eine Offshore Company, da sie ausschließlich außerhalb der Republik Panama tätig sei, "dies aber äußerst aktiv und sogar mit (wie sich aus den vorgelegten Briefen ergibt) einem Büro in Genf".

Die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Fällen mit Auslandsbezug beziehe sich darauf, Beweise für die Aufhellung auslandsbezogener, steuerlich relevanter Sachverhaltselemente beizuschaffen, die es im gegenständlichen Fall aber nicht gebe.

Da der Beschwerdeführerin Zinsaufwendungen in zumindest gleicher Höhe entstanden wären, wenn sie sich die für ihren Geschäftsbetrieb erforderlichen Kreditmittel anderweitig beschafft hätte, sei auch irrelevant, ob eine (inländische) Bank oder ein privater Kreditgeber gegeben sei.

Was die Kreditaufnahme und den Mittelfluss betreffe, sei der Aufzeichnungs- und Belegpflicht vollständig nachgekommen worden. Darüber hinaus dürfe die Finanzbehörde nur erforderliche, verhältnismäßige, erfüllbare und zumutbare Mitwirkungen verlangen. Wenn nicht einmal der Vorstand der G Company Inc. in der Lage sei, die Namen seiner Aktionäre bekannt zu geben, könne dies auch von der Beschwerdeführerin nicht verlangt werden.

Zur Forderung gegenüber der Firma K wurde vorgebracht, dass der Prüferin nach der Schlussbesprechung mitgeteilt worden sei, "daß laut KSV-Auskunft die Firma K 1992 nach Abwicklung eines Zwangsausgleiches sämtliche Gewerbeberechtigungen aufgeben hat und daß Herr K über kein pfändbares Einkommen verfügt und auch kein verwertbares Vermögen bei ihm festzustellen ist".

Die Berufung wurde der belangten Behörde nach Einholung einer Stellungnahme der Prüferin und einer Gegenäußerung der Beschwerdeführerin vorgelegt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Zur G Company Inc. und zur Geschäftsbeziehung der Beschwerdeführerin mit dieser Gesellschaft führte die belangte Behörde Folgendes aus:

Bei der G Company Inc. handle es sich um eine in Panama ansässige Gesellschaft. Einem im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung aufliegenden "Company Status Report" sei zu entnehmen, dass die G Company Inc. 1983 gegründet worden sei, es sich bei der Adresse der Gesellschaft in Panama um die einer Anwaltskanzlei handle und dass als "Vorstände" der Gesellschaft John R, Gina M und Marlene B fungierten. Weiters heiße es ausdrücklich, dass sich die G Company Inc. als Offshore Company in keiner Weise in Panama geschäftlich betätigen dürfe.

Am 7. Februar 1989 habe die Beschwerdeführerin eine außerordentliche Generalversammlung abgehalten, bei der das Stammkapital um 490.000 S erhöht und die G Company Inc. zur Übernahme der Kapitalerhöhung zugelassen worden sei. Mit Notariatsakt vom 7. Februar 1989 habe die G Company Inc. diesen Stammanteil übernommen. Für die G Company Inc. sei Rechtsanwalt Dr. Horst A. aufgetreten, ausgewiesen mit einer Spezialvollmacht vom 30. Dezember 1988, ausgestellt in Genf und unterschrieben von John R und Marlene B.

Die G Company Inc. habe mit der Beschwerdeführerin zwei Kreditverträge abgeschlossen. Mit Vertrag vom 5. Dezember 1988 und 7. Februar 1989 habe die G Company Inc. der Beschwerdeführerin einen Kredit von 110.000 USD eingeräumt. Der zweite Kreditvertrag vom 2. und 7. November 1989 habe auf 750.000 USD gelautet.

Laut den angeführten Verträgen würden die Kredite über ein Konto der G Company Inc. bei der Midland Bank in London abgewickelt. Die Beschwerdeführerin könne über die Kreditsumme 15 Jahre verfügen. Die im Rahmen der Kreditverhältnisse aushaftende Summe sei mit maximal 8 % jährlich zu verzinsen und am Ende der Vertragslaufzeit zur Rückzahlung fällig, wobei die G Company Inc. von jeglichem Begehren auf Sicherstellung der Kredite Abstand genommen habe.

Die Beschwerdeführerin habe die Kredite mit Beträgen von mindestens 2,873.179 S (1989) und höchstens 9,139.501 S (1995) ausgenutzt. Die Zinsen im Streitzeitraum hätten rund 3,000.000 S betragen.

Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, Ing. Norbert K, habe am 14. März 1997 über Befragung der Prüferin Folgendes angegeben:

- "Wie kamen die Geschäftsbeziehungen zur (G Company Inc.) zustande? Wer von der (Beschwerdeführerin) trat mit wem von der (G Company Inc.) in Geschäftskontakt? Ansprechpartner? Namen und Anschrift?

A: Vorstandsmitglieder; über eine Information kam ich mit diesen Personen in Verbindung.

- Gibt es von diesen Besprechungen Gesprächsnotizen, Protokolle, ...?

A: Nein; nicht von den Besprechungen, wir legen Kopien aller Verträge zwischen der (Beschwerdeführerin) und der (G Company Inc.) vor.

- Welchen wirtschaftlichen Nutzen hat die (G Company Inc.) von der Beteiligung an der (Beschwerdeführerin).?

A: Der Nutzen war einerseits der Zinsenertrag, welcher international gesehen als durchaus gut zu bezeichnen ist.

Andererseits hat die (G Company Inc.) auch aus der Beteiligung an der (Beschwerdeführerin) einen Ertrag und gleichzeitig eine gewisse Sicherheit der Kredite erwartet.

- Welches sind die wirtschaftlichen Hintergründe für die Darlehensaufnahme bzw. liegen für die Einschaltung des ausländischen Unternehmens sonstige beachtliche Gründe vor?

A: Es war der (Beschwerdeführerin) unmöglich, Kapital aufzutreiben, wegen fehlender Sicherheiten. Das Geld wurde für künftige Investitionen dringend benötigt. Damals war der vereinbarte Zinssatz wesentlich niedriger als der am österreichischen Kreditmarkt. Ausdrücklich betone ich, dass primärer Zweck des Kontaktes die Kreditaufnahme war und sich eine Beteiligung der (G Company Inc.) erst deshalb ergeben hat, weil für den Kredit keine anderen Sicherheiten geboten werden konnten. Kopien über die Kapitalaufstockung lege ich ebenfalls vor.

- Wer sind die wirtschaftlichen Eigentümer der (G Company Inc.)?

A: Sind Aktienbesitzer; ich kenne diese überhaupt nicht; ich betone, dass ich nicht Aktienbesitzer bin.

- Welches ist der Geschäftszweck der (G Company Inc.) laut Gesellschaftsvertrag bzw. welche konkreten Geschäftstätigkeiten übt die (G Company Inc.) aus?

A: Einen Gesellschaftsvertrag kann ich nicht vorlegen.

Meines Wissens sind die Aufgaben der (G Company Inc.) die Finanzierung und Beteiligung an Unternehmungen.

- Welchen Personen der (G Company Inc.) gegenüber besteht Informations- bzw. Berichtspflicht über die jährlichen Geschäftsergebnisse bzw. die aktuelle Geschäftssituation der (Beschwerdeführerin) (Namen, Anschrift, Telefonnummer)?

A: Eine Bilanzkopie geht an die Vorstandsmitglieder (Frau Marlene B). Eine weitere geht an Herrn Dr. Horst A als inländischen Vertreter der (G Company Inc.).

- Die Adresse in Panama ist nur eine Anwaltskanzlei. Die im Zuge der Betriebsprüfung bei der (Schwestergesellschaft) (K GmbH) namhaft gemachten Verwaltungsräte sind auch bei vielen anderen Firmen tätig. Wer wird tatsächlich für die (G Company Inc.) tätig?

A: Meine Hauptansprechperson ist Frau Marlene B in Genf.

- Die (G Company Inc.) hat kein Eigenkapital und treibt keine Handelsgeschäfte in Panama. Woher stammt das Geld, das die (G Company Inc.) als Stammkapital und als Darlehen an die (Beschwerdeführerin) geleistet hat?

A: Es gibt kein Grundkapital. Über die Höhe des Eigenkapitals habe ich keine Informationen. Dass die (G Company Inc.) in Panama keine Geschäfte macht, liegt daran, dass nur die Erträge einer Offshore Company von der panamesischen Steuer ausgenommen sind.

- Wer ist der Empfänger der in der Buchhaltung ausgewiesenen Zinszahlungen?

A: Die (G Company Inc.).

An der in der Niederschrift angeführten K GmbH habe sich die G Company Inc. bereits 1987 beteiligt. Die Gesellschafter der K GmbH seien u.a. die Ehefrau von Ing. Norbert K sowie Rechtsanwalt Dr. Horst A gewesen, der Geschäftsführer Ing. Norbert K. Im Zuge einer Betriebsprüfung bei der K GmbH seien Zinsenzahlungen an die G Company Inc. - mangels Empfängerbenennung - nicht anerkannt worden. Diese Feststellung sei dort unbekämpft geblieben (Hinweis auf die Stellungnahme der Prüferin zur Berufung).

Die G Company Inc. sei auch Mehrheitsgesellschafterin der Ing. Norbert K GmbH. Minderheitsgesellschafter und Geschäftsführer dieser Gesellschaft sei wiederum Ing. Norbert K.

Im Anschluss an die Befragung von Ing. Norbert K sei der Prüferin ein Fax der G Company Inc. vom 24. März 1997 vorgelegt worden, in dem ausgeführt werde, dass die G Company Inc. ein privates Unternehmen sei und keinerlei Auskünfte interner Art erteile.

Mit einem weiteren Fax vom 19. Jänner 1998, habe die G Company Inc. bekannt gegeben, dass sie zwar keine internen Auskünfte erteile, aber bestätigen könne, dass die Aktien der G. Company Inc. als Inhaberaktien ausgestellt worden seien und bei jeder Generalversammlung hinterlegt werden müssten, sowie, dass die Gründer keine Österreicher seien und weitere Offshore Gesellschaften gegründet hätten.

Die Prüferin habe die Zinsenzahlungen an die G Company Inc. unter Bezugnahme auf § 162 BAO nicht als Betriebsausgabe anerkannt und werfe der Beschwerdeführerin vor, die hinter der G Company Inc. stehenden Personen nicht genannt zu haben. Die Beschwerdeführerin vertrete dagegen die Ansicht, dass sie ihrer Mitwirkungspflicht nachgekommen sei und ihr nicht angelastet werden könne, wenn die G Company Inc. Auskünfte über ihre Eigentümer verweigere bzw., da Inhaberaktien vorlägen, nicht einmal wisse, wer die Eigentümer der Aktien seien.

Zum Berufungsvorbringen, wonach die G Company Inc. zunächst als "Offshore Company" bezeichnet und in weiterer Folge als "Domizilgesellschaft" behandelt werde, führt die belangte Behörde aus, dass man unter Domizil- oder Sitzgesellschaften Rechtsgebilde verstehe, die im Land ihrer Registrierung keinen eigenen Geschäftsbetrieb unterhielten, sondern bei einem Domizilträger (in der Regel einem Rechtsanwalt, berufsmäßigen Treuhänder etc.) ansässig seien.

Was die G Company Inc. anbelange, müsse zunächst erwähnt werden, dass Panama als Banken- und Finanzzentrum zu bezeichnen sei. Die wichtigsten Vorteile der panamesischen Aktiengesellschaft bestünden darin, dass Gesellschaften, die keine Tätigkeit innerhalb Panamas entwickelten, nur eine Pauschalsteuer (Corporate Tax) bezahlten, aber keine Steuern auf Einkommen oder Dividenden. Weiters könne der Sitz der Gesellschaft irgendwo sein, wenn die Gesellschaft keine Geschäfte in Panama selbst tätige, es fehlten Vorschriften bezüglich Staatsangehörigkeit und Wohnsitz von Aktionären, Verwaltungsrat und Direktoren und des Aktienkapitals. Die Aktiengesellschaft könne Aktien oder Anteile anderer Gesellschaften halten. Es gebe keine Vorschriften bezüglich der Abhaltung von Jahresversammlungen, der Aktionäre oder des Verwaltungsrats. Doppelbesteuerungsabkommen habe Panama keine abgeschlossen. Die Verwaltungsräte der Gesellschaft seien niemandem auskunftspflichtig und es bestünden keine Rechtshilfeabkommen. Die Gesellschaft sei nicht gehalten, Erklärungen über ihre Vermögenslage abzugeben. Der Verwaltungsrat könne Generalvollmachten an Dritte ausstellen, ohne dass deren Inhaber in einem Register oder in den Gesellschaftsakten namentlich erwähnt werden müssten.

Die Gesellschaftsgründung sei einfach: drei oder mehr volljährige Personen könnten eine Aktiengesellschaft für jeden beliebigen rechtmäßigen Zweck gründen, ohne dass sie ihren Wohnsitz in Panama haben müssten. Der Gesellschaftsvertrag könne innerhalb oder außerhalb Panamas beurkundet, in beliebiger Sprache abgefasst und unterzeichnet werden. Die Urkunde, die den Gesellschaftsvertrag, die Namen und Adressen von mindestens drei Verwaltungsräten und Amtsträgern sowie die Höhe des Aktienkapitals, bzw. die Anzahl nennwertloser Aktien beinhalten müsse, werde dann zur Eintragung dem Handelsregister vorgelegt.

Daraus ergebe sich, dass Panama ein Steuerparadies oder eine Steueroase darstelle und die G Company Inc. als Paradebeispiel für eine Domizilgesellschaft im oben erwähnten Sinn anzusehen sei. Unbestritten unterhalte die G Company Inc. in Panama keinen eigenen Geschäftsbetrieb, sondern habe nur einen panamesischen Rechtsanwalt als "Resident Agent". Der Verwaltungsrat der G Company Inc. bestehe aus drei in Genf ansässigen Mitgliedern, von denen bekannt sei, dass sie bei einer Vielzahl anderer Firmen als Aufsichtsräte aufschienen. Letzteres sei der Beschwerdeführerin in der Stellungnahme der Prüferin zur Berufung ausdrücklich vorgehalten worden. Die Prüferin habe daraus auch den Schluss gezogen, dass der Aussage nicht gefolgt werden könne, die G Company Inc. sei außerhalb Panamas äußerst aktiv gewesen. Dazu habe sich die Beschwerdeführerin in ihrer Replik auf die Stellungnahme nicht geäußert. Die Beschwerdeführerin habe auch keinen Gesellschaftsvertrag der G Company Inc. vorgelegt, weshalb Aussagen über den Betriebsgegenstand dieser Gesellschaft nicht möglich seien.

Was die Rechtsbeziehungen zu Sitz- oder Domizilgesellschaften anbelange, habe der Verwaltungsgerichtshof mehrfach ausgesprochen, dass dann, wenn die an solchen Gesellschaften tatsächlich Beteiligten nicht bekannt gegeben würden, den Forderungen des § 162 BAO nach Bekanntgabe des Empfängers nicht Genüge getan werde (Hinweis auf die hg. Erkenntnisse vom 26. September 2000, 98/13/0216, vom 11. Juli 1995, 91/13/0154, und vom 13. November 1985, 84/13/0127). Auch die Lehre gehe davon aus, dass die Nennung einer Steueroasenfirma, ohne die an ihr tatsächlich Beteiligten bekannt

zu geben, nicht ausreiche (Hinweis auf Ritz, BAO-Kommentar, Tz 7 zu § 162; Loukota, Internationale Steuerplanung und "Treaty-Shopping", ÖStZ 1990, 4).

Ein Verlangen nach § 162 Abs. 1 BAO sei dann nicht rechtmäßig, wenn eine unverschuldete tatsächliche Unmöglichkeit, den wahren Empfänger zu benennen, vorliege. Im gegenständlichen Fall sei aber zu beachten, dass die G Company Inc. auch Mehrheitsgesellschafterin der Beschwerdeführerin sei, weshalb dem Vorbringen, dass die Beschwerdeführerin nicht wisse, wer hinter der G Company Inc. stehe, jede Glaubwürdigkeit abzusprechen sei. Es widerspreche der Lebenserfahrung, dass sich der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin nicht vergewissert habe, wer tatsächlich die Gesellschaftsanteile an der Beschwerdeführerin erworben und dieser Kredit in Millionenhöhe gewährt habe.

Zu beachten sei weiters, dass der Geschäftsführer anlässlich seiner Einvernahme angegeben habe, dass es der Beschwerdeführerin mangels vorhandener Sicherheiten unmöglich gewesen sei, Kapital aufzutreiben. Es erscheine fragwürdig, warum eine "fremde ausländische Gesellschaft" der Beschwerdeführerin Kapital in dieser Höhe (umgerechnet rund 10 Millionen Schilling) ohne Sicherheiten zur Verfügung stelle. Unter Verweis auf diesen Umstand sei die Beschwerdeführerin von der belangten Behörde mit Schreiben vom 20. Jänner 2004 noch einmal aufgefordert worden, die Empfänger der strittigen Zinsenzahlungen im Sinne des § 162 BAO "genau" zu bezeichnen. Die Beschwerdeführerin habe auch dieser Aufforderung nicht entsprochen, in ihrer Stellungnahme vom 2. März 2004 im Wesentlichen nur das Berufungsvorbringen wiederholt und vorgebracht, dass ihr jede österreichische Bank einen solchen "Betriebsmittel-Rahmenkredit" mit bestimmter mehrjähriger Laufzeit eingeräumt hätte, was in eklatantem Widerspruch zu den Angaben von Ing. Norbert K stehe.

Dass die Prüferin keine konkreten Anhaltspunkte dafür gefunden habe, dass Österreicher hinter der G Company Inc. stünden, hänge mit der Informationspolitik dieser Gesellschaft zusammen. Wenn die G Company Inc. in ihren beiden schriftlichen Stellungnahmen meine, dass sie als privates Unternehmen keinerlei Auskünfte interner Art erteile, bzw. bestätigen könne, dass die Aktien als Inhaberpapiere ausgestellt und die Gründer keine Österreicher seien, müsse dem entgegengehalten werden, dass sie Mehrheitsgesellschafterin der Beschwerdeführerin sei und daher ein Interesse an der Sachverhaltsaufklärung haben müsse. Im übrigen spreche die G Company Inc. nur davon, dass ihre "Gründer" keine Österreicher seien. Dass die G Company Inc. nicht wisse, wer die Inhaber der Aktien seien, sei aus dieser Auskunft nicht ableitbar. Dass die Verwaltungsräte die Aktieninhaber nicht kennen würden, wäre auch nicht glaubwürdig.

Es lägen zwar keine konkreten Anhaltspunkte dafür vor, dass die "anderen Gesellschafter" der Beschwerdeführerin hinter der G Company Inc. stünden, mangels entsprechender Informationen durch die G Company Inc. werde ein solcher Verdacht aber "zumindest genährt", weshalb die Ausführungen der Beschwerdeführerin zu den Grenzen ihrer Mitwirkungspflicht als unbeachtlich anzusehen seien.

Die Beschwerdeführerin würden auch Beweisvorsorgepflichten treffen. Der Verwaltungsgerichtshof spreche im Zusammenhang mit der Notorietät der Steueroaseneigenschaft Liechtensteins davon, dass jemand der in Geschäfte eintrete, die Beziehungen zu Liechtenstein, einer bekannten Steueroase, aufwies, von Anbeginn die Pflicht habe, dafür zu sorgen, dass er in der Lage sein werde, diese Beziehung gegenüber den österreichischen Abgabenbehörden im Bedarfsfall vollständig aufzuhellen und zu dokumentieren (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 25. Mai 1993, 93/14/0019). Diese Ausführungen könne man wortgleich auf den gegenständlichen Fall anwenden, nur dass von einer Notorietät der Steueroaseneigenschaft Panamas gesprochen werden müsse.

Dem Einwand, beim Empfänger handle es sich um eine ausländische Gesellschaft oder um Ausländer, weshalb der Normzweck des § 162 BAO einer Aberkennung der Betriebsausgabeneigenschaft entgegenstehe, sei entgegenzuhalten, dass nach der Judikatur ein Verlangen gemäß § 162 BAO auf jeden Fall rechtens sei (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 14. Mai 1974, 284/73) und die Beurteilung der Steuerpflicht beim Empfänger der Abgabenbehörde und nicht dem die Zuwendung Leistenden obliege (Hinweis auf Ritz, BAO-Kommentar, Tz 8 zu § 162).

Die Beschwerdeführerin habe daher ihrer Verpflichtung gemäß § 162 BAO, den wahren Empfänger der Zinsenzahlungen zu benennen nicht entsprochen, weshalb diese nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen seien.

Zur Forderung gegenüber der Firma K wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt:

Die Beschwerdeführerin habe im Zuge der Prüfung bekannt gegeben, dass sie die Forderung aufgrund einer Information des KSV ausgebucht habe, ohne diese Information vorzulegen. Das Ersuchen der Prüferin, die Rechnung an die Firma K vorzulegen, habe die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 17. November 1998 wie folgt beantwortet:

"Firma (K) erhielt am 21.2.94 mittels Überweisung eine Vorauszahlung über ATS 50.000,00 für den Einbau von Heizmatten in unsere Baustellencontainer. Da die Leistung bis Mai 1996 nicht erbracht wurde und die Fa. (K) nicht mehr erreicht werden konnte, sahen wir uns gezwungen, unsere Anzahlung als uneinbringlich auszubuchen."

Dem angeführten Schreiben sei die Kopie eines Kontoauszuges beigelegt worden, dem zu entnehmen sei, dass die Beschwerdeführerin am 21. Februar 1994 eine Überweisung in der strittigen Höhe durchgeführt

habe. Nachdem die Prüferin in der Stellungnahme zur Berufung darauf hingewiesen habe, dass auf der Kontoauszugskopie weder der Empfänger noch das Konto aufscheine, auf welches die 50.000 S überwiesen worden seien, habe die Beschwerdeführerin die Kontonummer bekannt gegeben.

Nach Abhaltung der Schlussbesprechung sei eine an Rechtsanwalt Dr. Horst A gerichtete und mit dem Bestelldatum 3. Februar 1998 versehene KSV-Auskunft vorgelegt worden, in der zum 1946 geborenen Josef K ausgeführt werde:

"(Josef K) ist österr. Staatsbürger und in ... wohnhaft. Der

Genannte verfügt über folgende Gewerbeberechtigungen, welche jeweils 1991-09-17 gelöscht wurden:

- Handel mit Elektromaterial (1973-06-15 bis 1991-09-17) -Elektroinstallation (1969-08-05 bis 1991-09-17)
- Radio- und Fernsehmechaniker (1978-01-24 bis 1991-09-17)
- Appartement und FEWO in Kleinarl (1978-11.08 bis 1991-09-17)

Es ist zu erwähnen, dass es nach erheblichen finanziellen Schwierigkeiten 1992-07-29 zur Erfüllung eines Zwangsausgleiches kam. Laut Informationen von dritter Seite soll sich (Josef K) heute bereits im Ruhestand befinden. Dies konnte jedoch konkret nicht überprüft werden. Ein Einblick in etwaige Einkommensverhältnisse besteht nicht."

Mit Vorhalt vom 20. Jänner 2004 sei die Beschwerdeführerin von der belangten Behörde aufgefordert worden, bekannt zu geben, wie die Geschäftsverbindung mit Josef K zustande gekommen sei, welche rechtlichen Schritte gegen diesen eingeleitet worden seien und ob bereits vor 1998 eine KSV-Auskunft eingeholt worden sei.

Dazu habe die Beschwerdeführerin im Schriftsatz vom 2. März 2004 ausgeführt, dass Josef K das Gewerbe der Elektroinstallation ausgeübt habe und dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin in dieser Funktion bekannt geworden sei. Anfang Februar 1994 sei vereinbart worden, dass Josef K Heizmatten in Baustellencontainer der Beschwerdeführerin einbauen sollte. Josef K habe dafür eine Anzahlung von 50.000 S verlangt und erhalten. Die Ausführung der Einbauten habe dann auf sich warten lassen. 1995 sei Josef K für die Beschwerdeführerin nicht mehr erreichbar gewesen. Bei Erstellung des Jahresabschlusses 1995 seien Erkundigungen (insbesondere beim KSV) eingeholt worden, die ergeben hätten, dass Josef K 1991 alle Gewerberechte zurückgelegt und 1992 einen Zwangsausgleich abgeschlossen habe. Er sei nur noch Pensionist ohne feststellbare Zahlungsfähigkeit. Dies habe zur Wertberichtigung der Forderung geführt. Dass die schriftliche Auskunft des KSV - die die Auskunft des Jahres 1996 inhaltlich bestätige - 1998 nochmals eingeholt und mangels anderer schriftlicher Unterlagen vorgelegt worden sei, ändere daran nichts.

In Würdigung des dargelegten Sachverhaltes kommt die belangte Behörde sodann zur Überzeugung, dass es der Beschwerdeführerin im gesamten Verfahren nicht gelungen sei, die Gründe für die Teilwertabschreibung der strittigen Forderung plausibel zu machen. Bereits zum Rechtsgeschäft, das der Anzahlung zugrunde liege, habe die Beschwerdeführerin äußerst spärliche Informationen erteilt. Auffallend sei, dass keine Unterlagen betreffend die Vereinbarung mit Josef K vorlägen und keine "Rechnung" für die Anzahlung ausgestellt worden sei. Unklar bleibe auch der vereinbarte Leistungstermin und ob die Beschwerdeführerin auf die Vornahme der Leistungen gedrungen habe.

Dass die Beschwerdeführerin bei Erstellung des Jahresabschlusses 1995 Erkundigungen beim KSV eingeholt habe, erscheine - so die belangte Behörde weiter - wenig glaubwürdig, weil sie diese Auskunft trotz Aufforderung nicht vorgelegt habe. Sollte nur eine telefonische Auskunft eingeholt worden sein, wäre der Beschwerdeführerin vorzuwerfen, dass sie keinen diesbezüglichen Vermerk zu ihren Belegen genommen habe. Auch im Schreiben der Beschwerdeführerin vom 17. November 1998 werde keine 1996 eingeholte KSV-Auskunft erwähnt. Mit der KSV-Auskunft aus dem Jahre 1998 sei für die Beschwerdeführerin aber nichts gewonnen, weil darin nur die finanzielle und berufliche Situation des Josef K bis 1992 erläutert werde. In der Auskunft werde darauf hingewiesen, dass kein Einblick in die heutige finanzielle Situation von Josef K bestehe und lediglich die nicht überprüfte Information vorliege, dass sich dieser bereits im Ruhestand befinde.

Die Beschwerdeführerin habe auch nicht bekannt gegeben, welche rechtlichen Schritte gegen Josef K eingeleitet worden seien, was darauf schließen lasse, dass nichts zur Hereinbringung der Forderung unternommen worden sei. Warum auf die Rückzahlung verzichtet worden sei, bleibe im Dunkeln.

Aus all diesen Gründen sei eine aufwandswirksame Ausbuchung der Forderung im Jahre 1995 nicht gerechtfertigt.

Der Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung sei erst in einem Schriftsatz gestellt worden, mit dem in Befolgung eines Mängelbehebungsauftrages des Finanzamtes die Begründung nachgereicht worden sei, weshalb kein Rechtsanspruch auf die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung bestehe (Hinweis auf die hg. Erkenntnisse vom 24. März 1998, 96/14/0127, und vom 15. April 1997, 95/14/0147).

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

Die Beschwerde wendet sich dagegen, dass 1. die für Darlehen der G Company Inc. bezahlten Zinsen nicht als Betriebsausgaben anerkannt und 2. die Wertberichtigung der Forderung gegenüber der Firma K rückgängig gemacht wurde.

1. Darlehenszinsen

Gemäß § 162 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten und Aufwendungen abgesetzt werden, verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nach § 162 Abs. 2 BAO nicht anzuerkennen. Der Abzug von Schulden und Aufwendungen ist mit der Namhaftmachung von Personen, die als Gläubiger oder Empfänger bezeichnet werden, grundsätzlich noch nicht gesichert. Die bloße Nennung einer falschen oder beliebigen Person (vgl. die Erkenntnisse vom 30. September 1998, 96/13/0017, und vom 17. November 1982, 81/13/0194), oder die Namhaftmachung einer nicht existenten GmbH (vgl. das Erkenntnis vom 8. Juni 1988, 84/13/0069), kann die zwingende Versagung der Anerkennung der Aufwendungen nicht verhindern; gleiches gilt für die Nennung einer Firma in einer Steueroase oder einer Briefkastengesellschaft, bei der es sich um ein Unternehmen handelt, das keinen geschäftlichen Betrieb hat und deswegen keine Leistung erbringen kann (vgl. dazu das hg. Erkenntnis vom 31. Mai 2006, 2002/13/0145, 0146, m.w.N.). Empfänger im Sinn des § 162 Abs. 1 BAO ist derjenige, mit welchem der Steuerpflichtige in Beziehung tritt, also der Vertragspartner ist, der einerseits an den Steuerpflichtigen geleistet und andererseits die Gegenleistung empfangen hat. Die Antwort des Abgabepflichtigen auf ein Verlangen nach exakter Empfängerbenennung unterliegt - wie alle anderen Sachverhaltsangaben - der freien Beweiswürdigung der Abgabenbehörde. Wird ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften die Feststellung getroffen, dass die benannten Personen nicht die Gläubiger bzw. Empfänger der abgesetzten Beträge sind, hat die Behörde den Abzug zu versagen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 1. Juni 2006, 2004/15/0066).

Die Beschwerdeführerin hat auf Verlangen der Abgabenbehörde, den Empfänger der abgesetzten Zinsenzahlungen genau zu bezeichnen, die G Company Inc. als Empfänger namhaft gemacht. Von der belangten Behörde - wie bereits vom Finanzamt - wurde die Feststellung getroffen, dass es sich bei der G Company Inc. um eine in Panama, einer Steueroase, angesiedelte Domizilgesellschaft handelt, die in Panama keinen eigenen Geschäftsbetrieb unterhält. Weiters wurde festgestellt, dass der Verwaltungsrat der G Company Inc. aus drei in Genf ansässigen Mitgliedern besteht, von denen bekannt ist, "dass sie bei einer Vielzahl anderer Firmen als Aufsichtsräte aufscheinen". Letzteres wurde der Beschwerdeführerin in der Stellungnahme der Prüferin ebenso vorgehalten wie die daraus resultierende Schlussfolgerung der Prüferin, dass dem Berufungsvorbringen, die G Company Inc. sei außerhalb Panamas "äußert aktiv und sogar mit (wie sich aus den vorgelegten Briefen ergibt) einem Büro in Genf" tätig gewesen, nicht gefolgt werden kann. Zum Vorhalt der Prüferin und den diesbezüglich korrespondierenden Ausführungen im bekämpften Bescheid des Finanzamtes hat sich die Beschwerdeführerin weder in ihrer Replik auf die Stellungnahme der Prüferin noch im weiteren Berufungsverfahren geäußert. Im Hinblick darauf durfte die belangte Behörde davon ausgehen, dass die G Company Inc. weder in noch außerhalb Panamas einen eigenen Geschäftsbetrieb unterhalten hat. Folglich ist die Beweiswürdigung der belangten Behörde nicht als un schlüssig zu erkennen, die zur Feststellung gelangt, dass die G Company Inc. nicht der wahre wirtschaftliche Empfänger der abgesetzten Zinsen war.

Die Beschwerdeführerin bringt - wie im Verwaltungsverfahren - vor, dass der Gläubiger und Empfänger der strittigen Zinsen die G Company Inc. gewesen sei. Diese sei der Abgabenbehörde als Empfänger offengelegt worden. Damit habe die Beschwerdeführerin der Bestimmung des § 162 Abs. 1 BAO voll entsprochen, weshalb die Rechtsfolge des § 162 Abs. 2 BAO nicht eintreten könne.

Mit diesem Vorbringen verkennt die Beschwerdeführerin, dass die belangte Behörde von der unrichtigen Beantwortung des Verlangens nach § 162 Abs. 1 BAO ausgegangen ist. Durch die Nennung der G Company Inc. hat die Beschwerdeführerin dem Verlangen nicht entsprochen. Die belangte Behörde hat nämlich die Feststellung getroffen, dass die G Company Inc. nicht der tatsächliche Empfänger der Zinsenzahlungen ist.

Die Beschwerdeführerin bringt weiters vor, "dass § 162 (2) BAO eine besondere Ausformung der Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen ist", die ihre Grenzen primär in der Notwendigkeit (Erforderlichkeit) der Mitwirkung habe und vermeint, dass die Erforderlichkeit im gegenständlichen Fall nicht gegeben sei, weil Österreich gegenüber den - jedenfalls nicht in Österreich steuerpflichtigen - Aktionären der G Company Inc. kein Besteuerungsrecht zukomme. Die Auskunft sei daher in keiner Richtung relevant, weshalb die Beschwerdeführerin weder eine Beweisvorsorge- noch eine erhöhte Mitwirkungspflicht treffe.

Dem ist zu entgegnen, dass die belangte Behörde die Sachverhaltsfeststellung getroffen hat, dass die G Company Inc. nicht der tatsächliche Empfänger der Zinsenzahlungen ist. Vor dem Hintergrund dieser Sachverhaltsannahme der belangten Behörde ist aber der tatsächliche Empfänger der Zinsenzahlungen unbekannt geblieben, weshalb keineswegs ausgeschlossen werden kann, dass der tatsächliche Empfänger der Zahlungen in Österreich zur Besteuerung heranzuziehen ist. Das diesbezügliche Beschwerdevorbringen ist schon deshalb nicht geeignet, Bedenken hinsichtlich der Anwendbarkeit des § 162 BAO zu wecken, und entbindet die Beschwerdeführerin nicht von der erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten und der von der belangten Behörde zutreffend angezogenen Beweisvorsorgepflicht.

Zudem wird von der Beschwerdeführerin vorgebracht, dass Grenzen der Mitwirkungspflicht auch hinsichtlich der Erfüllbarkeit und Zumutbarkeit bestünden. Die G Company Inc. sei dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin - aufgrund der Beteiligung an einer anderen Gesellschaft, wo dieser gleichfalls Geschäftsführer gewesen sei - bereits seit Jahren bekannt gewesen, weshalb die Notwendigkeit weiterer Erkundigungen oder gar Dokumentationen nicht erkennbar gewesen sei. Zudem sei die G Company Inc. Gesellschafterin der Beschwerdeführerin gewesen. Folglich sei der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin einem Gesellschafter, "somit dem 'Mächtigeren' innerhalb einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung", gegenübergestanden und habe keine "Offenlegungen und/oder Dokumentationen" erzwingen können. Die vom Geschäftsführer gesetzten Bemühungen hätten nur das zu Tage gefördert, was im abgabenbehördlichen Akt erliege. Eine weitere Mitwirkung sei an der Erfüllbarkeit gescheitert und nicht zumutbar, weil vom Geschäftsführer keine Maßnahmen verlangt werden könnten, die diesen der Gefahr seiner Abberufung aussetzen.

Dem ist zu erwidern, dass es der Beschwerdeführerin freigestanden wäre, vor Beginn der Geschäftsbeziehung mit der

G Company Inc. durch entsprechende Vereinbarungen mit dieser dafür zu sorgen, dass sie im Bedarfsfall den wahren wirtschaftlichen Empfänger der abgesetzten Zinsen benennen kann. Eine derartige Vereinbarung wäre auch und gerade im Hinblick auf das Beschwerdevorbringen, wonach die G Company Inc. wegen ihrer nunmehrigen Gesellschafterstellung zu keiner "Offenlegung und/oder Dokumentation" gezwungen werden könne, geboten gewesen. Dass der Abschluss einer entsprechenden Vereinbarung vor Beginn der Geschäftsbeziehung unmöglich und unzumutbar gewesen sei, wird in der Beschwerde nicht behauptet, weshalb auch dieses Vorbringen keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzeigt.

2. Wertberichtigung

Gemäß § 6 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 sind Anlagevermögen und Umlaufvermögen mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten (abnutzbares Anlagevermögen vermindert um die Absetzung für Abnutzung nach den §§ 7 und 8) anzusetzen. Ist der Teilwert niedriger, so kann dieser angesetzt werden.

Teilwert ist gemäß § 6 Z 1 EStG 1988 der Betrag, den der Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt.

Wer eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert durchführen will, hat die Entwertung des Wirtschaftsgutes nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, wobei Nachweis oder Glaubhaftmachung auch jener Sachverhalte erforderlich sind, auf Grund derer die Teilwertabschreibung mit steuerlicher Wirkung gerade für ein bestimmtes Wirtschaftsjahr zu berücksichtigen sein sollte (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 28. Februar 2007, 2004/13/0019, m.w.N).

Die Beschwerdeführerin trägt - wie bereits im Verwaltungsverfahren - vor, dass Josef K "für einen eiligen Auftrag Anfang 1994 eine Anzahlung erhalten hat, diesen bis heute nicht erfüllt hat, ab Anfang 1995 nicht mehr erreichbar war und tatsächlich schon seit 1992 in finanziellen Verhältnissen stand, die eine sinnvolle Geltendmachung der Rückforderungsansprüche ausgeschlossen hat". Dass der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin bei Erstellung des Jahresabschlusses 1995 eine negative telefonische KSV-Auskunft erhalten habe, werde - so die Beschwerde weiter - von der belangten Behörde nicht ernsthaft bezweifelt, weshalb der Anspruch gegenüber Josef K 1995 auszubuchen gewesen sei.

Dem ist die Feststellung der belangten Behörde entgegenzuhalten, dass in der vorgelegten KSV-Auskunft die finanzielle und berufliche Situation von Josef K bis zum Jahr 1992 erläutert und ausdrücklich angeführt wird, dass kein Einblick in die "heutige finanzielle Situation" von Josef K besteht. Dass die Forderung gegen Josef K per 31. Dezember 1995 tatsächlich uneinbringlich war oder in welchem Ausmaß ihr Teilwert gesunken ist, wird daher durch die vorgelegte schriftliche - oder eine inhaltsgleiche mündliche - KSV-Auskunft weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht. Damit fehlt ein nachvollziehbares Vorbringen, welches eine Teilwertabschreibung für das Jahr 1995 gerechtfertigt erscheinen lassen könnte, weshalb der Beschwerde schon deshalb kein Erfolg zukommen kann.

Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird.

Ein Antrag in einer Eingabe, die die in der Berufung fehlende Begründung nachreicht, vermittelt keinen Anspruch auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung, worauf im angefochtenen Bescheid zutreffend hingewiesen wurde (vgl. Ritz, BAO3, § 284 Tz 3). Die in der Beschwerde vertretene gegenteilige Ansicht zeigt daher keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

Soweit die Beschwerdeführerin schließlich verneint, die belangte Behörde habe Verfahrensvorschriften verletzt, weil sie keine mündliche Verhandlung im Sinne des § 284 Abs. 1 Z 2 und Abs. 2 BAO in der Fassung des AbgRmRefG durchgeführt habe, ist sie darauf hinzuweisen, dass ein Abgabepflichtiger, der es verabsäumt hat, in der Berufung die Durchführung der mündlichen Verhandlung zu beantragen, kein subjektives Recht auf

Durchführung einer mündlichen Verhandlung hat (vgl. das hg. Erkenntnis vom 17. Oktober 2007, 2004/13/0180, mwN). Auch dieses Vorbringen ist daher nicht geeignet, der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen.

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

Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG Abstand genommen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II 455/2008.

Wien, am 28. Mai 2009