

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Romuald Kopf über den Antrag vom 7.4.2017 der Ast, vertreten durch die WT, der gegen das Erkenntnis des BFG vom 21.2.2017, GZ, betreffend Körperschaftsteuer und Anspruchszinsen für die Jahre 2005 - 2008 erhobenen und zu GZ2 protokollierten außerordentlichen Revision die aufschiebende Wirkung nach § 30 Abs. 2 VwGG zuzerkennen, den Beschluss gefasst:

Der Antrag auf **Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung** wird abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach § 25a Abs. 2 Z 1 VwGG iVm § 30a Abs. 3 VwGG nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 21.2.2017, GZ, hat das BFG über die Beschwerden der nunmehrigen Revisionswerberin - soweit gemäß Seite 15 der Revision bekämpft - wie folgt entschieden:

Die Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide wurde als unbegründet abgewiesen. Der Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide wurde teilweise stattgegeben. Die angefochtenen Bescheide wurden zu Gunsten der Beschwerdeführerin abgeändert.

Strittige **Kernfrage** war, ob und inwieweit der zwischen der öGes und der liechtensteinischen AG abgeschlossene Kooperationsvertrag vom 3.9.1998 steuerlich anzuerkennen ist bzw ob und inwieweit die Zahlungen der österreichischen Gesellschaft an die liechtensteinische AG (genannt "Key Account Zahlungen" bzw "Key-Account-Aufwendungen") auf einer steuerlich anzuerkennenden Rechtsgrundlage fußen.

Während das Finanzamt die gesamten Zahlungen der österreichischen Gesellschaft an das verbundene liechtensteinisch Unternehmen für das Key Accounting (eine spezielle Form der Kundenbetreuung) in Höhe von 25% des Gesamtwerbe-Umsatzes eines international tätigen Großkunden (Gildemeister) als verdeckte Gewinnausschüttung beurteilt und behandelt hat, kam das BFG zur ausführlich begründeten Überzeugung, dass unter Bedachtnahme auf den Fremdverhaltensgrundsatz von den geltend gemachten Key Account Aufwendungen (lediglich) ein Abschlag in Höhe von 8 Prozentpunkten des Gildemeister-Auftrages vorzunehmen ist. Vom BFG wurden die gesamten

Zahlungen als nicht soziétär, sondern als grundsätzlich betrieblich veranlasst gewertet. Unter Bedachtnahme auf den dba-rechtlichen Fremdverhaltensgrundsatz wurden allerdings nur Key-Account-Zahlungen in Höhe von 17% des Werbeetats gewinnmindernd anerkannt. Mit anderen Worten hat das BFG in dem nunmehr mit Revision bekämpften Erkenntnis eine Aufteilung des Werbeetats im Verhältnis von 75 : 25 (wie von der Bf praktiziert) abgelehnt und im Verhältnis von 83 : 17 für dba-rechtlich angemessen erachtet. Die Notwendigkeit einer Verrechnungspreiskorrektur **dem Grunde nach** hat das BFG in den von den kooperierenden Unternehmen tatsächlich wahrgenommenen, vertraglich vereinbarten und historisch gewachsenen Funktionen, dem tatsächlich bestehenden Rollenverhältnis und der tatsächlichen Risikoteilung gesehen. Die vorgenommene Korrektur wurde **der Höhe nach** - stark verkürzt - wie folgt argumentiert: Zum einen habe die Bf selbst den Entwurf einer BVE vom 31.3.2014 für vertretbar bzw denkmöglich erachtet und sich massiv für dessen Umsetzung bzw Wirksamwerden eingesetzt. Im diesem BVE-Entwurf ist der Fachvorstand ausführlich begründet zu dem Ergebnis gelangt, dass eine Vergütung in Höhe von 20% des Auftragsvolumens statt der verrechneten 25% eine zwischen fremden Unternehmen angemessene Vergütung darstellt. Da aber auch der Fachvorstand seinem BVE-Entwurf ein nach Überzeugung des BFG falsches Rollenprofil zugrunde gelegt hat, wurde die Entwurfs-Korrektur iHv 5% des Umsatzes für unzureichend erachtet. Der dba-rechtlich erforderliche Korrekturbedarf wurde mit 8% des Umsatzes ermittelt. Dabei wurde darauf hingewiesen, dass die Erhöhung des Korrekturausmaßes gegenüber dem für vertretbar erachteten Entwurf um 3 Prozentpunkte **dem entspricht**, womit die Bf im Verhältnis zu Drittfirmen das sogenannte Fronting vergütet hat.

Das Erkenntnis vom 21.2.2017, GZ, wurde von beiden Parteien des Beschwerdeverfahrens mit außerordentlicher Revision an den VwGH angefochten. Die bf Revisionswerberin hat zudem den Antrag gestellt, der Revision aufschiebende Wirkung zuzuerkennen. Begründend führt sie aus: Mit dem unmittelbaren Vollzug des Erkenntnisses sei für sie insoweit ein unverhältnismäßiger Nachteil verbunden, als sie 2016 den Hauptkunden, bedingt durch reputationsschädliche Abgaben- und Sicherstellungsverfahren, verloren habe. Die sofortige Begleichung der vor dem VwGH strittigen Abgabenforderung würde einen tiefen Einschnitt in das "working capital" bewirken und sie zwingen, die Liquidation einzuleiten und alle Aktiven zu versilbern, um die nach ihrer Meinung rechtswidrigen Abgabenforderungen zu begleichen.

#### **Das BfG hat gemäß § 30a Abs. 3 VwGG (ohne Verzug) erwogen:**

§ 30 VwGG mit der Überschrift 'Aufschiebende Wirkung' lautet, soweit gegenständlich von Belang:

(1) *Die Revision hat keine aufschiebende Wirkung.*

(2) *Bis zur Vorlage der Revision hat das Verwaltungsgericht, ab Vorlage der Revision hat der Verwaltungsgerichtshof jedoch auf Antrag des Revisionswerbers die aufschiebende Wirkung mit Beschluss zuzuerkennen, wenn dem nicht zwingende öffentliche Interessen*

*entgegenstehen und nach Abwägung der berührten öffentlichen Interessen und Interessen anderer Parteien mit dem Vollzug des angefochtenen Erkenntnisses oder mit der Ausübung der durch das angefochtene Erkenntnis eingeräumten Berechtigung für den Revisionswerber ein unverhältnismäßiger Nachteil verbunden wäre. Die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung bedarf nur dann einer Begründung, wenn durch sie Interessen anderer Parteien berührt werden. Wenn sich die Voraussetzungen, die für die Entscheidung über die aufschiebende Wirkung der Revision maßgebend waren, wesentlich geändert haben, ist von Amts wegen oder auf Antrag einer Partei neu zu entscheiden.*

Prüfungsgegenstand nach der zitierten Norm sind allein die Auswirkungen eines möglichen Vollzuges des mit Revision bekämpften Erkenntnisses. Die Antragstellerin hat nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung die Unverhältnismäßigkeit des Nachteiles aus einer Verpflichtung zur Geldleistung durch ziffernmäßige Angaben über ihre Wirtschaftsverhältnisse zu konkretisieren. Nötig ist die glaubhafte Darstellung konkreter - tunlichst ziffernmäßiger - Angaben über die Einkunfts- und Vermögensverhältnisse des Antragstellers, unter Einschluss seiner Schulden, jeweils nach Art und Ausmaß (*Ritz/Koran*, Finanzverwaltungsgerichtsbarkeit neu in Österreich, S 355; VwGH 4.8.2010, AW 2010/13/0030; VwGH 6.8.2014, Ra 2014/08/0012; VwGH 12.9.2014, Ra 2014/15/0023; BFH 16.6.2016, AW/5100001/2016; BFG 30.09.2016, AW/2100004/2016).

Oder mit anderen Worten: Um die vom Gesetzgeber geforderte Interessenabwägung vornehmen zu können, ist es erforderlich, dass der Antragsteller schon in seinem Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung konkret darlegt, aus welchen tatsächlichen Umständen sich der von ihm behauptete unverhältnismäßige Nachteil ergibt, es sei denn, dass sich nach Lage des Falles die Voraussetzungen für die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung ohne Weiteres erkennen lassen. Ein bloßer Vermögensnachteil, der im Falle des Obsiegens vor dem Verwaltungsgerichtshof im Wesentlichen wieder ausgeglichen werden kann, ist für sich allein genommen noch kein unverhältnismäßiger Nachteil im Sinne des § 30 Abs. 2 VwGG, sofern nicht besondere Umstände hinzutreten .

Auf Basis der dargestellten Rechtslage ist zu beachten: Die Antragstellerin hat vorwiegend ganz allgemeines Vorbringen erstattet. Konkrete, geschweige denn nachprüfbare, Angaben zu ihrem aktuellen Einkommen und Vermögen hat sie nicht gemacht. Das dem Grunde nach nicht bestrittene (jedenfalls mit Medienberichten übereinstimmende) Vorbringen, den Hauptkunden 2016 verloren zu haben, ist für sich nicht geeignet, einen unverhältnismäßigen Vollzugsnachteil darzutun. Auch ist darauf hinzuweisen, dass der begründete Anlass für die von der Bf bemängelten Verfahren jedenfalls zum Teil im Verantwortungsbereich der Bf und ihres Hauptkunden gelegen ist, dass die Zusammenarbeit mit Gildemeister nach Einstellung der Strafverfahren und nach Aufhebung des Sicherstellungsauftrages und somit schwerlich wegen dieser von der Antragstellerin als reputationsschädlich bezeichnete Verfahren erfolgt sein kann und dass letztlich der Verlust eines Kunden angesichts der festgestellten Vertragslage nicht als besonderer, geschweige dann als überraschender Umstand gewertet werden kann.

Das von der Antragstellerin erstattete Vorbringen ermöglichte dem BFG nicht die im Gesetz vorgesehene Interessenabwägung. Der Nachweis eines unverhältnismäßigen Vollzugsnachteiles wurde von der Antragstellerin nicht erbracht. Deshalb ist das BFG dem Antrag nicht gefolgt.

Ergänzend wird zT wiederholend bemerkt: Die Antragstellerin, hat den BVE-Entwurf vom 31.3.2014, der sich hinsichtlich der zu vollziehenden Abgabenforderung nur graduell von dem nunmehr in Revision gezogenen Erkenntnis unterscheidet, für vertretbar erachtet. Die Antragstellerin war sogar intensiv bemüht, dass dieser BVE-Entwurf auch umgesetzt und rechtswirksam wird. Dies aber bedeutet wohl zweierlei: Zum einen musste die Antragstellerin dem Grunde nach mit einer lediglich teilweise stattgebenden materiellrechtlichen Beschwerdeerledigung rechnen. Zum anderen konnte sie von der Höhe der rechtskräftig gewordenen Nachforderung nicht sonderlich überrascht sein.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Die Unzulässigkeit einer Revision gegen diesen Beschluss ergibt sich aus § 25a Abs. 2 Z 1 VwGG iVm § 30a Abs. 3 VwGG.

Feldkirch, am 26. April 2017