

TE Vwgh Erkenntnis 2011/5/31 2008/15/0153

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 31.05.2011

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §21 Abs1;

BAO §22 Abs1;

BAO §23 Abs1;

BAO §24 Abs1 litd;

BAO §323 Abs18 idF 2004/I/180;

EStG 1988 §27 Abs1 Z1 lita;

EStG 1988 §93 Abs2 Z1 lita;

KStG 1988 §8 Abs2;

1. BAO § 21 heute

2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 22 heute

2. BAO § 22 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

3. BAO § 22 gültig von 01.01.1962 bis 14.08.2018

1. BAO § 23 heute

2. BAO § 23 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 24 heute

2. BAO § 24 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 323 heute

2. BAO § 323 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026

3. BAO § 323 gültig von 30.07.2026 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026

4. BAO § 323 gültig von 24.12.2025 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025

5. BAO § 323 gültig von 24.12.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

6. BAO § 323 gültig von 25.07.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 50/2025

7. BAO § 323 gültig von 01.07.2025 bis 24.07.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025

8. BAO § 323 gültig von 20.07.2024 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024

9. BAO § 323 gültig von 06.06.2024 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 56/2024

10. BAO § 323 gültig von 01.01.2024 bis 05.06.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 201/2023

11. BAO § 323 gültig von 01.01.2024 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023
12. BAO § 323 gültig von 01.01.2024 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
13. BAO § 323 gültig von 31.12.2023 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 187/2023
14. BAO § 323 gültig von 22.07.2023 bis 30.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
15. BAO § 323 gültig von 22.07.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/2023
16. BAO § 323 gültig von 20.07.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
17. BAO § 323 gültig von 25.03.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 47/2021
18. BAO § 323 gültig von 30.01.2021 bis 24.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2021
19. BAO § 323 gültig von 23.01.2021 bis 29.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2021
20. BAO § 323 gültig von 08.01.2021 bis 22.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
21. BAO § 323 gültig von 07.08.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2020
22. BAO § 323 gültig von 25.07.2020 bis 06.08.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
23. BAO § 323 gültig von 05.04.2020 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 23/2020
24. BAO § 323 gültig von 30.10.2019 bis 04.04.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
25. BAO § 323 gültig von 30.10.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
26. BAO § 323 gültig von 23.10.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
27. BAO § 323 gültig von 23.07.2019 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2019
28. BAO § 323 gültig von 28.12.2018 bis 22.07.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2018
29. BAO § 323 gültig von 15.08.2018 bis 27.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
30. BAO § 323 gültig von 18.05.2018 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 32/2018
31. BAO § 323 gültig von 13.04.2017 bis 17.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2017
32. BAO § 323 gültig von 31.12.2016 bis 12.04.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
33. BAO § 323 gültig von 02.08.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
34. BAO § 323 gültig von 29.12.2015 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
35. BAO § 323 gültig von 29.12.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 160/2015
36. BAO § 323 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
37. BAO § 323 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
38. BAO § 323 gültig von 13.06.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014
39. BAO § 323 gültig von 01.03.2014 bis 12.06.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
40. BAO § 323 gültig von 18.04.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
41. BAO § 323 gültig von 12.01.2013 bis 17.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
42. BAO § 323 gültig von 15.12.2012 bis 11.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
43. BAO § 323 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
44. BAO § 323 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
45. BAO § 323 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
46. BAO § 323 gültig von 15.12.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2010
47. BAO § 323 gültig von 28.07.2010 bis 14.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
48. BAO § 323 gültig von 16.06.2010 bis 27.07.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
49. BAO § 323 gültig von 14.01.2010 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
50. BAO § 323 gültig von 26.03.2009 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
51. BAO § 323 gültig von 27.06.2008 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
52. BAO § 323 gültig von 01.01.2008 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2008
53. BAO § 323 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
54. BAO § 323 gültig von 27.06.2006 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2006
55. BAO § 323 gültig von 31.12.2004 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
56. BAO § 323 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
57. BAO § 323 gültig von 20.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
58. BAO § 323 gültig von 26.06.2002 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
59. BAO § 323 gültig von 25.05.2002 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
60. BAO § 323 gültig von 19.12.2001 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
61. BAO § 323 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001

62. BAO § 323 gültig von 30.12.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
63. BAO § 323 gültig von 10.01.1998 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
64. BAO § 323 gültig von 01.05.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
65. BAO § 323 gültig von 01.07.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 257/1993
66. BAO § 323 gültig von 01.01.1962 bis 30.06.1993

1. EStG 1988 § 27 heute
2. EStG 1988 § 27 gültig von 01.07.2026 bis 30.06.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025
3. EStG 1988 § 27 gültig von 01.07.2026 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 27 gültig ab 01.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 43/2026
5. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.2026 bis 30.06.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025
6. EStG 1988 § 27 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
7. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.2024 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023
8. EStG 1988 § 27 gültig von 22.07.2023 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
10. EStG 1988 § 27 gültig von 20.07.2022 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
11. EStG 1988 § 27 gültig von 01.03.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
12. EStG 1988 § 27 gültig von 30.10.2019 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
13. EStG 1988 § 27 gültig von 01.10.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 27 gültig von 01.10.2019 bis 30.09.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
15. EStG 1988 § 27 gültig von 01.10.2019 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/2017
16. EStG 1988 § 27 gültig von 15.08.2018 bis 30.09.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
17. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.2018 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
18. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
21. EStG 1988 § 27 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
22. EStG 1988 § 27 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
23. EStG 1988 § 27 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
24. EStG 1988 § 27 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
25. EStG 1988 § 27 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
26. EStG 1988 § 27 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
27. EStG 1988 § 27 gültig von 18.06.2009 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
28. EStG 1988 § 27 gültig von 27.06.2008 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
29. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.2008 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2007
30. EStG 1988 § 27 gültig von 24.05.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.2007 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 27 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
33. EStG 1988 § 27 gültig von 25.05.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
34. EStG 1988 § 27 gültig von 27.06.2001 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
35. EStG 1988 § 27 gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
36. EStG 1988 § 27 gültig von 31.12.1996 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
37. EStG 1988 § 27 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
38. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
39. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.1994 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 532/1993
40. EStG 1988 § 27 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
41. EStG 1988 § 27 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
42. EStG 1988 § 27 gültig von 30.12.1989 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
43. EStG 1988 § 27 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 93 heute
2. EStG 1988 § 93 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022

4. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2023 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
6. EStG 1988 § 93 gültig von 07.12.2022 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
7. EStG 1988 § 93 gültig von 01.03.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
8. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2016 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
9. EStG 1988 § 93 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
10. EStG 1988 § 93 gültig von 30.07.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2013
11. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2013 bis 29.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
12. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2013 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
13. EStG 1988 § 93 gültig von 01.04.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
14. EStG 1988 § 93 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
15. EStG 1988 § 93 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 41/2011
16. EStG 1988 § 93 gültig von 01.10.2011 bis 30.09.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
17. EStG 1988 § 93 gültig von 18.06.2009 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
18. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2007 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
19. EStG 1988 § 93 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
20. EStG 1988 § 93 gültig von 27.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 80/2003
21. EStG 1988 § 93 gültig von 21.08.2003 bis 26.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
22. EStG 1988 § 93 gültig von 06.01.2001 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
23. EStG 1988 § 93 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
24. EStG 1988 § 93 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
25. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 126/1998
26. EStG 1988 § 93 gültig von 31.12.1996 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
27. EStG 1988 § 93 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
28. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
29. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.1994 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 532/1993
30. EStG 1988 § 93 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
31. EStG 1988 § 93 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
32. EStG 1988 § 93 gültig von 21.04.1993 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 253/1993
33. EStG 1988 § 93 gültig von 30.07.1988 bis 20.04.1993

1. KStG 1988 § 8 heute
2. KStG 1988 § 8 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2021 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
4. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2017 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
5. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
7. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
8. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 160/2015
9. KStG 1988 § 8 gültig von 30.12.2014 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
10. KStG 1988 § 8 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
11. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2009 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 151/2009
12. KStG 1988 § 8 gültig von 24.05.2007 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
13. KStG 1988 § 8 gültig von 05.06.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
14. KStG 1988 § 8 gültig von 25.11.1994 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 922/1994
15. KStG 1988 § 8 gültig von 01.12.1993 bis 24.11.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
16. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
17. KStG 1988 § 8 gültig von 30.07.1988 bis 30.12.1991

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die

Beschwerde des A W in L, vertreten durch Dr. Dietmar Gollonitsch, Rechtsanwalt in 3270 Scheibbs, Gürtel 12, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 21. Februar 2008, Zl. RV/0189- W/06, betreffend Kapitalertragsteuer 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Der Beschwerdeführer war im Streitjahr 1997 zu 75 % an der B-GmbH beteiligt und deren Geschäftsführer.

Im Zuge einer bei der GmbH im Jahr 2003 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung traf der Prüfer die Feststellung, dass die GmbH dem Beschwerdeführer im Jahr 1997 verdeckt einen Vorteil zugewendet habe, indem sie das in seinem Eigentum stehende Haus in P umgebaut und aufgestockt habe (Errichtung eines zweiten und dritten Stocks). In diesem Gebäude habe der Beschwerdeführer stets seine Privatwohnung gehabt. Bei den Baumaßnahmen sei der Beschwerdeführer als Bauwerber aufgetreten. Dabei seien drei Wohnungen mit einer Fläche von jeweils 160 m² errichtet worden, die ab 1998 den Kindern des Beschwerdeführers zur Verfügung gestellt worden seien. Die GmbH habe den Bauaufwand im Jahr 1997 bezahlt und sodann aktiviert (als Errichtung von Dienstwohnungen). Das Wohnhaus befinde sich jedoch im Privatvermögen des Beschwerdeführers. Es bestehe keine schriftliche Vereinbarung über die Errichtung und Nutzung des Gebäudeumbaus. Die GmbH habe nur die "Rohbaukosten" getragen. Die Kosten der Fertigstellung (Sanitäreinrichtung, Verfliesen, Fußböden, Türen, ...) hätten die Kinder des Beschwerdeführers selbst getragen.

Die Übernahme der im Jahr 1997 angefallenen Errichtungskosten durch die GmbH sei eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Beschwerdeführer. Es seien die Voraussetzungen für die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 5 EStG 1988 gegeben. Die Übernahme der im Jahr 1997 angefallenen Errichtungskosten durch die GmbH sei eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Beschwerdeführer. Es seien die Voraussetzungen für die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer gemäß Paragraph 95, Absatz 5, EStG 1988 gegeben.

Gegen den Bescheid vom 6. Dezember 2005, den das Finanzamt den Prüfungsfeststellungen entsprechend erließ, brachte der Beschwerdeführer Berufung ein. Diese wurde mit dem angefochtenen Bescheid als unbegründet abgewiesen.

In der Bescheidbegründung wird ausgeführt, die Kapitalertragsteuer sei eine Erhebungsform der Einkommensteuer. Das Recht auf Festsetzung der Kapitalertragsteuer hänge von der Verjährung des Rechts auf Festsetzung der Jahreseinkommensteuer ab (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 12. Dezember 2007, 2006/15/0004).

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO in der bei Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides im Dezember 2005 bereits anzuwendenden Fassung des AbgÄG 2004, BGBl I Nr. 180, verlängere sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist von der Abgabenbehörde nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen unternommen würden. Die Verjährungsfrist verlängere sich gemäß § 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen würden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert sei. Gemäß Paragraph 209, Absatz eins, BAO in der bei Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides im Dezember 2005 bereits anzuwendenden Fassung des AbgÄG 2004, Bundesgesetzblatt römisch eins Nr. 180, verlängere sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist von der Abgabenbehörde nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen unternommen würden. Die Verjährungsfrist verlängere sich gemäß Paragraph 209, Absatz eins, zweiter Satz BAO jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen würden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert sei.

Gemäß § 323 Abs. 18 dritter Satz BAO gelte § 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO idF des AbgÄG 2004 sinngemäß für im Jahr 2004 unternommene Amtshandlungen im Sinn des § 209 Abs. 1 idF vor dem StReformG 2005, BGBl I Nr. 57/2004. Auf Grund des dritten Satzes des § 323 Abs. 18 BAO seien im Jahr 2004 erfolgte, die Verjährungsfrist (gemäß § 209 Abs. 1 BAO idF vor dem StReformG 2005) unterbrechende Amtshandlungen als Maßnahmen zur Verlängerung der

Verjährungsfrist im Sinn des neuen zweiten Satzes des § 209 Abs. 1 BAO zu werten (Hinweis auf Ritz, BAO3, § 209 Tz 43). Gemäß Paragraph 323, Absatz 18, dritter Satz BAO gelte Paragraph 209, Absatz eins, zweiter Satz BAO in der Fassung des AbgÄG 2004 sinngemäß für im Jahr 2004 unternommene Amtshandlungen im Sinn des Paragraph 209, Absatz eins, in der Fassung vor dem StReformG 2005, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004,. Auf Grund des dritten Satzes des Paragraph 323, Absatz 18, BAO seien im Jahr 2004 erfolgte, die Verjährungsfrist (gemäß Paragraph 209, Absatz eins, BAO in der Fassung vor dem StReformG 2005) unterbrechende Amtshandlungen als Maßnahmen zur Verlängerung der Verjährungsfrist im Sinn des neuen zweiten Satzes des Paragraph 209, Absatz eins, BAO zu werten (Hinweis auf Ritz, BAO3, Paragraph 209, Tz 43).

Der im Jahr 1999 an den Beschwerdeführer ergangene Einkommensteuerbescheid 1997 habe nach der Rechtslage vor dem StReformG 2005 die Verjährung hinsichtlich Einkommensteuer 1997 unterbrochen, sodass die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 1999 neu zu laufen begonnen habe. Mit dem am 27. Dezember 2004 zugestellten Schreiben vom 23. Dezember 2004, sohin vor Ablauf der nach der Rechtslage vor dem StReformG 2005 Ende 1999 erneut in Gang gesetzten fünfjährigen Verjährungsfrist, sei das Finanzamt im Wege eines Ergänzungsersuchens an den Beschwerdeführer herangetreten und habe ihn aufgefordert, zur Absicht des Finanzamtes, ihm für das Jahr 1997 die Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 5 EStG vorzuschreiben, Stellung zu nehmen. Der im Jahr 1999 an den Beschwerdeführer ergangene Einkommensteuerbescheid 1997 habe nach der Rechtslage vor dem StReformG 2005 die Verjährung hinsichtlich Einkommensteuer 1997 unterbrochen, sodass die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 1999 neu zu laufen begonnen habe. Mit dem am 27. Dezember 2004 zugestellten Schreiben vom 23. Dezember 2004, sohin vor Ablauf der nach der Rechtslage vor dem StReformG 2005 Ende 1999 erneut in Gang gesetzten fünfjährigen Verjährungsfrist, sei das Finanzamt im Wege eines Ergänzungsersuchens an den Beschwerdeführer herangetreten und habe ihn aufgefordert, zur Absicht des Finanzamtes, ihm für das Jahr 1997 die Kapitalertragsteuer gemäß Paragraph 95, Absatz 5, EStG vorzuschreiben, Stellung zu nehmen.

Im Schreiben vom 23. Dezember 2004 sei eine auf die Geltendmachung des Einkommensteueranspruches 1997 gegenüber dem Beschwerdeführer gerichtete Amtshandlung und damit eine Unterbrechungshandlung gemäß § 209 Abs. 1 BAO in der Fassung vor dem StReformG 2005 zu erblicken. Auf Grund der Übergangsregelung des § 323 Abs. 18 dritter Satz BAO in der Fassung AbgÄG 2004 habe diese Unterbrechungshandlung zur Verlängerung der Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr geführt. Der mit Bescheid vom 6. Dezember 2005, zugestellt am 12. Dezember 2005, ausgesprochenen Vorschreibung von Kapitalertragsteuer für das Jahr 1997 sei daher ein Verjährungseintritt nicht entgegen gestanden. Im Schreiben vom 23. Dezember 2004 sei eine auf die Geltendmachung des Einkommensteueranspruches 1997 gegenüber dem Beschwerdeführer gerichtete Amtshandlung und damit eine Unterbrechungshandlung gemäß Paragraph 209, Absatz eins, BAO in der Fassung vor dem StReformG 2005 zu erblicken. Auf Grund der Übergangsregelung des Paragraph 323, Absatz 18, dritter Satz BAO in der Fassung AbgÄG 2004 habe diese Unterbrechungshandlung zur Verlängerung der Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr geführt. Der mit Bescheid vom 6. Dezember 2005, zugestellt am 12. Dezember 2005, ausgesprochenen Vorschreibung von Kapitalertragsteuer für das Jahr 1997 sei daher ein Verjährungseintritt nicht entgegen gestanden.

In der Sache bestehe Streit darüber, ob die von der GmbH für die Errichtung von drei Wohnungen (auf dem Grundstück des Beschwerdeführers) verausgabten Beträge eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Beschwerdeführer bewirkt hätten.

Angesichts der gesellschaftsrechtlichen und familiären Verbundenheit der handelnden Personen, der vom Beschwerdeführer als Bauwerber initiierten Errichtung von drei gleich großen Wohnungen auf einem in seinem Eigentum stehenden Grundstück und der nachfolgenden Überlassung der Wohnungen an seine drei Kinder für Wohnzwecke liege die Annahme nahe, dass für die Errichtung private Beweggründe des Beschwerdeführers, nämlich die Wohnversorgung seiner drei Kinder, ausschlaggebend gewesen seien.

Die Beteuerung des Beschwerdeführers, der Entschluss, die Wohnungen den Kindern - als Dienstwohnung - zu überlassen, sei erst gefasst worden, als sich eine bei der GmbH ursprünglich bestehende Vermietungsabsicht nicht habe realisieren lassen, sei nicht glaubhaft. Der Beschwerdeführer habe nicht mehr als eine bloße Behauptung für das Bestehen einer solchen Vermietungsabsicht bieten können und insbesondere nicht dargetan, welche konkreten Bemühungen die GmbH unternommen habe, um Mieter für die zu errichtenden Wohnungen zu finden. Zudem sei nicht einsichtig, warum sich eine GmbH, deren Tätigkeit in der Isolierglaserzeugung bestehe, überhaupt mit der Errichtung und Vermietung von Wohnungen befassen sollte.

Die Feststellung des Finanzamtes, es bestehe keine schriftliche Vereinbarung zwischen dem Beschwerdeführer und der GmbH über die Errichtung und Nutzung des Gebäudeumbaus, sei unwidersprochen und unwiderlegt geblieben. Der Beschwerdeführer habe gar nicht behauptet, mit der GmbH eine Vereinbarung bestimmten Inhalts getroffen zu haben. Es fehle an einer vertraglichen Absicherung bzw. Festlegung von Ansprüchen, die der GmbH im Zusammenhang mit der Bezahlung der Kosten für ein nicht in ihrem Eigentum stehendes Grundstück erwachsen seien. Eine solche wäre zwischen einander fremd Gegenüberstehenden üblich.

Der Beschwerdeführer bringe lediglich vor, der GmbH sei die Nutzungsmöglichkeit des Gebäudes unentgeltlich zur Verfügung gestellt worden. Damit sei aber evident, dass zwischen dem Beschwerdeführer und der GmbH keine nach außen hinreichend zum Ausdruck gekommenen, einen eindeutigen Inhalt aufweisenden Vereinbarungen über die Rechte der GmbH an den errichteten Wohnungen bestanden hätten.

An solchen Vereinbarungen mangle es ferner auch in Bezug auf jene Bedingungen, unter denen die Bereitstellung von Dienstwohnungen durch die GmbH erfolgt sein solle. Der Beschwerdeführer bringe zwar vor, die drei in leitender Funktion tätigen Kinder des Beschwerdeführers hätten neben ihren durch ein Bargehalt angemessen entlohten Arbeitsleistungen auch Überstunden verrichtet, die zu keiner Zahlung geführt hätten. In welchem Verhältnis aber die geleisteten Überstunden zum Vorteil aus der unentgeltlichen Nutzung der Wohnungen gestanden seien, ließen die Berufungsausführungen, die bloß in allgemein gehaltener Weise von einer im Verhältnis zur geleisteten Arbeit fremdüblichen Gesamtausstattung der Bezüge sprechen, nicht erkennen. Dafür, dass die GmbH "im eigenen Interesse" Investitionen getätigt hätte, die ihrem Betriebsvermögen zugeordnet werden könnten, fehlten Anhaltspunkte.

Somit seien die durchgeführten Baumaßnahmen nicht durch den Betrieb der GmbH, sondern durch die Anteilsinhaberschaft des Beschwerdeführers, auf dessen Grundstück und für dessen drei Kinder die drei Wohnungen errichtet worden seien, veranlasst. Mit der gesellschaftsrechtlich begründeten Übernahme der Ausgaben habe die GmbH dem Beschwerdeführer im Jahr 1997 einen als verdeckte Gewinnausschüttung zu beurteilenden Vorteil zugewendet. Da der Beschwerdeführer Geschäftsführer der GmbH gewesen sei und die Durchführung des Umbaus initiiert habe, sei weiters vom Vorliegen einer auf Vorteilsgewährung gerichteten Willensentscheidung der GmbH und damit der subjektiven Voraussetzung für eine verdeckte Gewinnausschüttung auszugehen.

Der Umstand, dass die GmbH die Überlassung von Dienstwohnungen als Sachbezug versteuert habe, stehe dieser Beurteilung ebenso wenig entgegen, wie die Tatsache, dass die drei Kinder des Beschwerdeführers im Jahr 2003 der GmbH die Investitionen zu dem in deren Bilanz ausgewiesenen Buchwert "abgelöst" hätten, zumal einmal bewirkte Gewinnausschüttungen im Hinblick auf das dem Steuerrecht immanente Rückwirkungsverbot nicht mehr mit steuerlicher Wirkung beseitigt werden könnten (Hinweis auf Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, KStG 1988, § 8 Tz 236, Tz 242). Der Umstand, dass die GmbH die Überlassung von Dienstwohnungen als Sachbezug versteuert habe, stehe dieser Beurteilung ebenso wenig entgegen, wie die Tatsache, dass die drei Kinder des Beschwerdeführers im Jahr 2003 der GmbH die Investitionen zu dem in deren Bilanz ausgewiesenen Buchwert "abgelöst" hätten, zumal einmal bewirkte Gewinnausschüttungen im Hinblick auf das dem Steuerrecht immanente Rückwirkungsverbot nicht mehr mit steuerlicher Wirkung beseitigt werden könnten (Hinweis auf Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, KStG 1988, Paragraph 8, Tz 236, Tz 242).

Da die GmbH die dem Beschwerdeführer mit der Bezahlung der Kosten für die Errichtung der drei Wohnungen zugeflossene Gewinnausschüttung nicht der Vorschrift des § 93 Abs. 2 EStG entsprechend gekürzt habe, seien die Voraussetzungen des § 95 Abs. 5 Z 1 EStG für eine direkte Inanspruchnahme des Beschwerdeführers erfüllt. Da die GmbH die dem Beschwerdeführer mit der Bezahlung der Kosten für die Errichtung der drei Wohnungen zugeflossene Gewinnausschüttung nicht der Vorschrift des Paragraph 93, Absatz 2, EStG entsprechend gekürzt habe, seien die Voraussetzungen des Paragraph 95, Absatz 5, Ziffer eins, EStG für eine direkte Inanspruchnahme des Beschwerdeführers erfüllt.

Das Ermessen sei in Richtung der unmittelbaren Vorschreibung der Kapitalertragsteuer zu üben. Eine Einbringung der Kapitalertragsteuer bei der GmbH wäre nämlich wegen deren seit längerem bestandenen Überschuldung, die letztlich im August 2005 zur Konkursöffnung und im Jahr 2007 zur amtswegigen Löschung wegen Vermögenslosigkeit geführt habe, nicht mehr zu erwarten. Auch wäre es unter dem Gesichtspunkt der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nicht gerechtfertigt, von einer verfahrensrechtlich noch möglichen Vorschreibung der Kapitalertragsteuer an den Gesellschafter abzusehen.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

1. Verjährung:

Mit dem AbgÄG 2004, BGBl. I Nr. 180/2004, wurde der Abs. 18 des § 323 BAO geschaffen, welcher im dritten Satz normiert: Mit dem AbgÄG 2004, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 180 aus 2004,, wurde der Absatz 18, des Paragraph 323, BAO geschaffen, welcher im dritten Satz normiert:

"§ 209 Abs. 1 zweiter Satz in der Fassung BGBl. I Nr. 180/2004 gilt sinngemäß für im Jahr 2004 unternommene Amtshandlungen im Sinn des § 209 Abs. 1 in der Fassung vor BGBl. I Nr. 57/2004." "§ 209 Absatz eins, zweiter Satz in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 180 aus 2004, gilt sinngemäß für im Jahr 2004 unternommene Amtshandlungen im Sinn des Paragraph 209, Absatz eins, in der Fassung vor Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004,."

Der angesprochene § 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO idF AbgÄG 2004 lautetDer angesprochene Paragraph 209, Absatz eins, zweiter Satz BAO in der Fassung AbgÄG 2004 lautet:

"Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist."

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO idF vor dem StReformG 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, wurde die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77 BAO) von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, begann die Verjährungsfrist neu zu laufen. Gemäß Paragraph 209, Absatz eins, BAO in der Fassung vor dem StReformG 2005, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004,, wurde die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (Paragraph 77, BAO) von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, begann die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Der Beschwerdeführer bringt vor, der Abgabenvorschreibung stehe der Eintritt der Verjährung entgegen. Der Einkommensteuerbescheid 1997 sei im Jahre 1999 erlassen worden. Nach altem Verjährungsrecht würde diese Bescheiderlassung die Verjährungsfrist unterbrechen, sodass sie erst mit Ende des Jahres 2004 abgelaufen wäre. Das Schreiben des Finanzamtes vom 23. Dezember 2004 hätte die Verjährungsfrist erneut unterbrochen, sodass die Bescheiderlassung im Jahr 2005 vor Ablauf der Verjährungsfrist erfolgt wäre. Im gegenständlichen Fall sei aber zu beachten, dass § 209 Abs. 1 BAO mit dem AbgÄG 2004 geändert worden sei. Nach der neuen Rechtslage habe die Erlassung des Einkommensteuerbescheides 1997 im Jahr 1999 bloß die Verlängerung der Verjährungsfrist um ein Jahr, also bis Ende 2003, bewirkt. Im Jahr 2004 sei daher die Verjährung bereits eingetreten gewesen. Der Beschwerdeführer bringt vor, der Abgabenvorschreibung stehe der Eintritt der Verjährung entgegen. Der Einkommensteuerbescheid 1997 sei im Jahre 1999 erlassen worden. Nach altem Verjährungsrecht würde diese Bescheiderlassung die Verjährungsfrist unterbrechen, sodass sie erst mit Ende des Jahres 2004 abgelaufen wäre. Das Schreiben des Finanzamtes vom 23. Dezember 2004 hätte die Verjährungsfrist erneut unterbrochen, sodass die Bescheiderlassung im Jahr 2005 vor Ablauf der Verjährungsfrist erfolgt wäre. Im gegenständlichen Fall sei aber zu beachten, dass Paragraph 209, Absatz eins, BAO mit dem AbgÄG 2004 geändert worden sei. Nach der neuen Rechtslage habe die Erlassung des Einkommensteuerbescheides 1997 im Jahr 1999 bloß die Verlängerung der Verjährungsfrist um ein Jahr, also bis Ende 2003, bewirkt. Im Jahr 2004 sei daher die Verjährung bereits eingetreten gewesen.

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt:

Abs. 18 des § 323 BAO idF AbgÄG 2004 knüpft an im Jahr 2004 unternommene Amtshandlungen im Sinn des § 209 Abs. 1 BAO idF vor dem StReformG 2005. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 17. April 2008, 2006/15/0077, zum Ausdruck gebracht hat, sind damit Amtshandlungen gemeint, die - beurteilt nach dem vor den durch das StReformG 2005 an vorgenommenen Änderungen bestehenden Verjährungsrecht - eine Unterbrechung des Laufes der Verjährung bewirkt hätten. Absatz 18, des Paragraph 323, BAO in der Fassung AbgÄG 2004 knüpft an im Jahr 2004 unternommene Amtshandlungen im Sinn des Paragraph 209, Absatz eins, BAO in der Fassung vor dem StReformG 2005. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 17. April 2008, 2006/15/0077, zum Ausdruck

gebracht hat, sind damit Amtshandlungen gemeint, die - beurteilt nach dem vor den durch das StReformG 2005 an vorgenommenen Änderungen bestehenden Verjährungsrecht - eine Unterbrechung des Laufes der Verjährung bewirkt hätten.

Dass auf der Grundlage des Verjährungsrechts, das vor den durch das StReformG 2005 vorgenommenen Änderungen bestanden hat, die Bemessungsverjährung im gegenständlichen Fall erst mit Ende des Jahres 2004 eingetreten ist, steht im gegenständlichen Fall nicht in Streit. Daraus ergibt sich aber, dass die Rechtsauffassung der belangten Behörde, gemäß § 209 Abs. 1 iVm § 323 Abs. 18 BAO idF AbgÄG 2004 sei durch das Schreiben des Finanzamtes vom 23. Dezember 2004 eine Verlängerung der Verjährungsfrist bis Ende 2005 eingetreten, sodass der erstinstanzliche Bescheid vor Ablauf der Verjährungsfrist erlassen worden ist, nicht als rechtswidrig erkannt werden kann. Dass auf der Grundlage des Verjährungsrechts, das vor den durch das StReformG 2005 vorgenommenen Änderungen bestanden hat, die Bemessungsverjährung im gegenständlichen Fall erst mit Ende des Jahres 2004 eingetreten ist, steht im gegenständlichen Fall nicht in Streit. Daraus ergibt sich aber, dass die Rechtsauffassung der belangten Behörde, gemäß Paragraph 209, Absatz eins, in Verbindung mit Paragraph 323, Absatz 18, BAO in der Fassung AbgÄG 2004 sei durch das Schreiben des Finanzamtes vom 23. Dezember 2004 eine Verlängerung der Verjährungsfrist bis Ende 2005 eingetreten, sodass der erstinstanzliche Bescheid vor Ablauf der Verjährungsfrist erlassen worden ist, nicht als rechtswidrig erkannt werden kann.

Auf die Beschwerdeausführungen zur Frage, ob die bei der GmbH ab dem Jahr 2003 durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung Auswirkungen auf die Verjährung der Einkommensteuerschuld des Beschwerdeführers gezeitigt haben kann, braucht daher nicht eingegangen zu werden.

2. Verdeckte Ausschüttung:

Gemäß § 27 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sind Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung Einkünfte aus Kapitalvermögen, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 leg. cit. gehören. Gemäß Paragraph 27, Absatz eins, Ziffer eins, Litera a, EStG 1988 sind Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung Einkünfte aus Kapitalvermögen, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des Paragraph 2, Absatz 3, Ziffer eins bis 4 leg. cit. gehören.

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird die Einkommensteuer bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer). Gemäß Paragraph 93, Absatz eins, EStG 1988 wird die Einkommensteuer bei inländischen Kapitalerträgen (Absatz 2,) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Absatz 3,) durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

§ 93 Abs. 2 EStG 1988 lautet auszugsweise: Paragraph 93, Absatz 2, EStG 1988 lautet auszugsweise:

"Inländische Kapitalerträge liegen vor, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat und es sich um folgende Kapitalerträge handelt:

1. a) Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung."

Zu den "sonstigen Bezügen" im Sinne des § 27 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 zählen insbesondere die verdeckten Ausschüttungen; verdeckte Ausschüttungen gehören somit zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 (vgl. das hg. Erkenntnis vom 4. Februar 2009, 2008/15/0167). Zu den "sonstigen Bezügen" im Sinne des Paragraph 27, Absatz eins, Ziffer eins, Litera a, EStG 1988 zählen insbesondere die verdeckten Ausschüttungen; verdeckte Ausschüttungen gehören somit zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen im Sinne des Paragraph 93, Absatz 2, Ziffer eins, Litera a, EStG 1988 vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 4. Februar 2009, 2008/15/0167).

Verdeckte Ausschüttungen sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form unter welcher Bezeichnung auch immer gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde. Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den

gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Diese Ursache wird an Hand eines Fremdvergleiches ermittelt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. November 2009, 2008/15/0039). Verdeckte Ausschüttungen sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form unter welcher Bezeichnung auch immer gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde. Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Diese Ursache wird an Hand eines Fremdvergleiches ermittelt vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 25. November 2009, 2008/15/0039).

Verdeckte Ausschüttungen können nach Ablauf des jeweiligen Jahres nicht mit steuerlicher Wirkung rückgängig gemacht werden (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 25. November 2009, 2008/15/0039). Verdeckte Ausschüttungen können nach Ablauf des jeweiligen Jahres nicht mit steuerlicher Wirkung rückgängig gemacht werden vergleiche , nochmals das hg. Erkenntnis vom 25. November 2009, 2008/15/0039).

Die Zurechnung von Wirtschaftsgütern erfolgt nach Maßgabe des wirtschaftlichen Eigentums. Wirtschaftlicher Eigentümer ist in der Regel der zivilrechtliche Eigentümer. Zivilrechtliches und wirtschaftliches Eigentum fallen auseinander, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind, wie insbesondere Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung und Veräußerung, auszuüben in der Lage ist und wenn er zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechts, nämlich den Ausschluss Dritter von der Einwirkung auf die Sache, geltend machen kann (vgl. auch dazu das hg. Erkenntnis vom 25. November 2009, 2008/15/0039, und die bei Ritz, BAO3, § 24 Tz 3 zitierte hg. Rechtsprechung) Die Zurechnung von Wirtschaftsgütern erfolgt nach Maßgabe des wirtschaftlichen Eigentums. Wirtschaftlicher Eigentümer ist in der Regel der zivilrechtliche Eigentümer. Zivilrechtliches und wirtschaftliches Eigentum fallen auseinander, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind, wie insbesondere Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung und Veräußerung, auszuüben in der Lage ist und wenn er zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechts, nämlich den Ausschluss Dritter von der Einwirkung auf die Sache, geltend machen kann vergleiche , auch dazu das hg. Erkenntnis vom 25. November 2009, 2008/15/0039, und die bei Ritz, BAO3, Paragraph 24, Tz 3 zitierte hg. Rechtsprechung).

Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa in den Erkenntnissen vom 25. Oktober 2006, 2006/15/0152, und vom 24. Februar 2004, 99/14/0250, zu Recht erkannt hat, stehen Mieterinvestitionen im wirtschaftlichen Eigentum des Mieters, wenn er sie bis zum Ablauf der Mietzeit entfernen darf oder wenn er bei Beendigung des Mietverhältnisses Anspruch auf Entschädigung in Höhe des Restwertes der Einbauten hat.

Die Beschwerde wendet sich dagegen, dass die belangte Behörde die 1997 erfolgte Bezahlung der Baukosten für die Aufstockung des im Eigentum des Beschwerdeführers befindlichen Gebäudes durch die GmbH als verdeckte Ausschüttung an den Beschwerdeführer gewertet hat. Hiezu führt die Beschwerde aus, der Beschwerdeführer habe der GmbH das Gebäude unentgeltlich zur Nutzung überlassen. Das habe zur Folge, dass die Zubauten (und Umbauten) auf der Liegenschaft im wirtschaftlichen Eigentum der GmbH gestanden seien, also ein bei der GmbH zu aktivierendes Wirtschaftsgut darstellten. Irrelevant sei, ob für die getätigten Investitionen eine Ablöse vorgesehen sei. Dass das wirtschaftliche Eigentum bei der GmbH gelegen sei, ergebe sich auch aus der Tatsache, dass die GmbH das wirtschaftliche Eigentum im Jahr 2003 "an die Grundeigentümer veräußert hat".

Die GmbH habe auf dem Gebäude des Beschwerdeführers drei Wohnungen (im Rohbauzustand) errichtet. In den Jahren 1997 und 1998 habe sie die Absicht gehabt, die Wohnungen zu vermieten. Der Beschwerdeführer habe der GmbH das Gebäude unentgeltlich zur Verfügung gestellt. Als Bauwerber sei der Beschwerdeführer aufgetreten. Erst nachdem die GmbH die Wohnungen nicht habe vermieten können, habe sie die Wohnungen als Dienstwohnungen den Kindern des Beschwerdeführers zur Nutzung überlassen. Die belangte Behörde stütze sich darauf, dass zwischen dem Beschwerdeführer und der GmbH keine nach außen zum Ausdruck gekommene Vereinbarung vorgelegen sei. Dem halte der Beschwerdeführer entgegen, dass die Gebäudeaufbauten in den Jahresabschlüssen der GmbH als Investitionen in ein fremdes Gebäude ausgewiesen seien. Sie seien auch im Anlageverzeichnis der GmbH ausgewiesen. Weiters komme die Vereinbarung durch den Ansatz eines Sachbezuges (Wohnungsüberlassung an die Dienstnehmer) nach außen zum Ausdruck.

Im angefochtenen Bescheid wird die verdeckte Ausschüttung darin erblickt, dass die GmbH im Jahr 1997 die Kosten dafür getragen hat, dass das im Eigentum des Beschwerdeführers stehende Gebäude um zwei Stockwerke aufgestockt und dadurch drei Wohnungen errichtet worden sind. In der Tat stünde es der Annahme der verdeckten Ausschüttung im Wege der Tragung der Baukosten entgegen, wenn das wirtschaftliche Eigentum an den neu errichteten Wohnungen der GmbH zugekommen wäre. Dass aber das wirtschaftliche Eigentum, welches grundsätzlich mit dem zivilrechtlichen Eigentum zusammenfällt, im gegenständlichen Fall der GmbH zugekommen wäre, wird durch die Beschwerde genauso wenig aufgezeigt wie durch das Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren. Auch wenn der Beschwerdeführer der GmbH das Gebäude unentgeltlich zur Nutzung überlassen sollte, ist nicht erkennbar, dass er gehindert gewesen wäre, jederzeit die Befugnisse eines Eigentümers, wie insbesondere Belastung und Veräußerung des Objektes oder Ausschluss der GmbH von der Einwirkung auf die Sache, auszuüben. Eine Aktivierung im Rechenwerk der GmbH kann die Befugnisse des Beschwerdeführers als Eigentümer des Gebäudes in keiner Weise beeinträchtigen.

Vor dem Hintergrund, dass die GmbH wirtschaftliches Eigentum nicht erworben hat, ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, dass die belangte Behörde die Bezahlung von Baukosten durch die GmbH im Jahr 1997 als verdeckte Ausschüttung an den Beschwerdeführer gewertet hat.

Da verdeckte Ausschüttungen nach Ablauf des jeweiligen Jahres nicht mit steuerlicher Wirkung rückgängig gemacht werden können, kommt dem Umstand, dass im Jahr 2003 eine "Ablösezahlung" an die GmbH geleistet worden ist, keine Bedeutung zu.

Auf die umfangreichen Beschwerdeausführungen, mit denen vorgebracht wird, die Überlassung der Nutzung der Wohnungen von der GmbH an die Kinder des Beschwerdeführers in den Jahren ab 1998 stelle eine Sachbezugsgewährung an Dienstnehmer und nicht eine verdeckte Gewinnausschüttung dar, braucht im gegenständlichen Fall nicht eingegangen zu werden. Der angefochtene Bescheid erfasst ausschließlich die im Jahr 1997 erfolgte Vorteilsgewährung durch die Übernahme der Baukosten.

In Bezug auf die Vorschreibung nach § 95 Abs. 5 EStG 1988 rügt der Beschwerdeführer lediglich, dass die Abgabenbehörden unrichtig Ermessen geübt hätten, und bringt in diesem Zusammenhang vor, in den Jahresabschlüssen der GmbH der Jahre 2000 bis 2003 sei zwar eine Überschuldung ausgewiesen, dies sei aber damals noch eine bloß buchmäßige Überschuldung gewesen. In jenem Zeitraum (2000 bis 2003) sei eine insolvenzrechtliche Überschuldung noch nicht gegeben und die GmbH auch zahlungsfähig gewesen. Damit wird aber schon deshalb keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt, weil bereits vor Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides im Dezember 2005 der Konkurs über das Vermögen der GmbH eröffnet gewesen ist und die Beschwerde nicht dartut, dass die Tatbestandsvoraussetzungen des § 95 Abs. 5 EStG 1988 nicht erfüllt wären. In Bezug auf die Vorschreibung nach Paragraph 95, Absatz 5, EStG 1988 rügt der Beschwerdeführer lediglich, dass die Abgabenbehörden unrichtig Ermessen geübt hätten, und bringt in diesem Zusammenhang vor, in den Jahresabschlüssen der GmbH der Jahre 2000 bis 2003 sei zwar eine Überschuldung ausgewiesen, dies sei aber damals noch eine bloß buchmäßige Überschuldung gewesen. In jenem Zeitraum (2000 bis 2003) sei eine insolvenzrechtliche Überschuldung noch nicht gegeben und die GmbH auch zahlungsfähig gewesen. Damit wird aber schon deshalb keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt, weil bereits vor Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides im Dezember 2005 der Konkurs über das Vermögen der GmbH eröffnet gewesen ist und die Beschwerde nicht dartut, dass die Tatbestandsvoraussetzungen des Paragraph 95, Absatz 5, EStG 1988 nicht erfüllt wären.

Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 31. Mai 2011

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2011:2008150153.X00

Im RIS seit

30.06.2011

Zuletzt aktualisiert am

25.10.2011

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at