

TE Vwgh Erkenntnis 2009/10/28 2008/15/0049

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 28.10.2009

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;

21/02 Aktienrecht;

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

AktG 1965 §15;

BAO §114;

BAO §303 Abs4;

VwRallg;

1. BAO § 114 heute
 2. BAO § 114 gültig ab 25.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 32/2018
 3. BAO § 114 gültig von 13.04.2017 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2017
 4. BAO § 114 gültig von 26.03.2009 bis 12.04.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
 5. BAO § 114 gültig von 20.12.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
 6. BAO § 114 gültig von 01.01.1962 bis 19.12.2003
-
1. BAO § 303 heute
 2. BAO § 303 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 3. BAO § 303 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
 4. BAO § 303 gültig von 15.07.1999 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
 5. BAO § 303 gültig von 19.04.1980 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

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 A GmbH in W, vertreten durch Exinger GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 1010 Wien, Friedrichstraße 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 21. Juli 2004, GZ. RV/0973-L/02, betreffend Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren 1993 bis 1996 und Körperschaftsteuer 1993 bis 1996, Wiederaufnahme der Gewerbesteuerverfahren 1993 und 1994 und Gewerbesteuer 1993 und 1994, 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

Die Beschwerdeführerin, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die nach einem abweichenden Wirtschaftsjahr zum 31. März bilanziert, erwarb 1993 von der X GmbH zwei Liegenschaften um 105,155.990 S und 1995 von der S Leasing GmbH zwei Liegenschaften um 65,052.312 S und machte dafür Investitionsfreibeträge von 21,031.200 S (Wirtschaftsjahr 1992/93) und 9,757.846 S (Wirtschaftsjahr 1995/96) geltend.

Im Rahmen einer die Jahre 1993 bis 1996 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer fest, dass die Beschwerdeführerin, die X GmbH und die S Leasing GmbH einem Unternehmensverbund mit dem Schwerpunkt Möbelhandel angehörten. Zur Verwirklichung des Betriebsziels seien die einzelnen Unternehmensbereiche einer operativen Handelsgesellschaft und verschiedenen Besitzgesellschaften zugeordnet. Die Aufgabe der Besitzgesellschaften, denen "unter anderen" die Beschwerdeführerin, die X GmbH und die S Leasing GmbH angehörten, habe darin bestanden, den operativ tätigen Handelsgesellschaften, die für den Möbelhandel erforderlichen Liegenschaften zur Verfügung zu stellen.

Die X GmbH habe die von der Beschwerdeführerin 1993 erworbenen Liegenschaften - ohne schriftlichen Mietvertrag - seit Mitte der 80iger Jahre an die X Handels GmbH vermietet. Bei Veräußerung der Liegenschaften habe die X GmbH stille Reserven von 61,500.000 S realisiert und einer Rücklage gemäß § 12 EStG 1988 zugeführt. Die Beschwerdeführerin habe Anschaffungskosten von 105,155.990 S aktiviert, einen Investitionsfreibetrag von 21,031.200 S gewinnmindernd geltend gemacht und die Liegenschaften wiederum - ohne schriftlichen Mietvertrag - an die X Handels GmbH vermietet. Die X GmbH habe die von der Beschwerdeführerin 1993 erworbenen Liegenschaften - ohne schriftlichen Mietvertrag - seit Mitte der 80iger Jahre an die X Handels GmbH vermietet. Bei Veräußerung der Liegenschaften habe die X GmbH stille Reserven von 61,500.000 S realisiert und einer Rücklage gemäß Paragraph 12, EStG 1988 zugeführt. Die Beschwerdeführerin habe Anschaffungskosten von 105,155.990 S aktiviert, einen Investitionsfreibetrag von 21,031.200 S gewinnmindernd geltend gemacht und die Liegenschaften wiederum - ohne schriftlichen Mietvertrag - an die X Handels GmbH vermietet.

Bis 30. September 1993 seien die RB GmbH zu 51% und die AB GmbH zu 49% an der Beschwerdeführerin beteiligt gewesen. Die X GmbH sei zu 100% im Eigentum der R GmbH gestanden, die zu 49% der RB GmbH und zu 51% der AB GmbH gehört habe. Nach der Verschmelzung zum 30. September 1993 seien die Anteile an der X GmbH direkt (das heißt ohne Zwischenschaltung der R GmbH) zu 49% von der RB GmbH und zu 51% von der AB GmbH gehalten worden. Laut einem von Univ. Prof. Dr. N erstellten Gutachten bestehe aufgrund der wechselnden Beteiligungsverhältnisse (49% zu 51% und umgekehrt) zwischen der X GmbH und der Beschwerdeführerin keine "konzernmäßige Beziehung" und seien diese Gesellschaften nicht als Konzernbetriebe iSd § 15 AktG anzusehen. Bis 30. September 1993 seien die RB GmbH zu 51% und die Ausschussbericht, GmbH zu 49% an der Beschwerdeführerin beteiligt gewesen. Die X GmbH sei zu 100% im Eigentum der R GmbH gestanden, die zu 49% der RB GmbH und zu 51% der Ausschussbericht, GmbH gehört habe. Nach der Verschmelzung zum 30. September 1993 seien die Anteile an der X GmbH direkt (das heißt ohne Zwischenschaltung der R GmbH) zu 49% von der RB GmbH und zu 51% von der Ausschussbericht, GmbH gehalten worden. Laut einem von Univ. Prof. Dr. N erstellten Gutachten bestehe aufgrund der wechselnden Beteiligungsverhältnisse (49% zu 51% und umgekehrt) zwischen der X GmbH und der Beschwerdeführerin keine "konzernmäßige Beziehung" und seien diese Gesellschaften nicht als Konzernbetriebe iSd Paragraph 15, AktG anzusehen.

Gemäß § 15 AktG bildeten selbständige Unternehmen, die zu wirtschaftlichen Zwecken unter einheitlicher Leitung zusammengefasst seien, einen Konzern. Mindestanfordernis für die Annahme einer einheitlichen Leitung sei eine sich auf Grundsätzliches beschränkende Koordinierung in den wichtigsten Fragen der Unternehmenspolitik. "Grundsätzliche Unternehmenspolitik" des X Konzerns sei der Möbelhandel. Die einzelnen Geschäftsbereiche seien in einen operativen und einen besitzenden Bereich gegliedert. Aufgabe der X GmbH und der Beschwerdeführerin sei es, dem operativen Bereich die benötigten Räumlichkeiten zu verschaffen. Die Tatsache, dass die X GmbH und die Beschwerdeführerin ihre Gebäude ausschließlich an die Handelsgesellschaften vermieteten, lasse den Schluss zu, dass eine koordinierte Unternehmenspolitik umgesetzt werde. Ein weiteres Indiz dafür, dass es sich bei den beteiligten Gesellschaften um Konzernunternehmen handle, sei der Umstand, dass die Überlassung der Liegenschaften mittels

mündlicher Verträge erfolge. Gemäß Paragraph 15, AktG bildeten selbständige Unternehmen, die zu wirtschaftlichen Zwecken unter einheitlicher Leitung zusammengefasst seien, einen Konzern. Mindestanforderung für die Annahme einer einheitlichen Leitung sei eine sich auf Grundsätzliches beschränkende Koordinierung in den wichtigsten Fragen der Unternehmenspolitik. "Grundsätzliche Unternehmenspolitik" des X Konzerns sei der Möbelhandel. Die einzelnen Geschäftsbereiche seien in einen operativen und einen besitzenden Bereich gegliedert. Aufgabe der X GmbH und der Beschwerdeführerin sei es, dem operativen Bereich die benötigten Räumlichkeiten zu verschaffen. Die Tatsache, dass die X GmbH und die Beschwerdeführerin ihre Gebäude ausschließlich an die Handelsgesellschaften vermieteten, lasse den Schluss zu, dass eine koordinierte Unternehmenspolitik umgesetzt werde. Ein weiteres Indiz dafür, dass es sich bei den beteiligten Gesellschaften um Konzernunternehmen handle, sei der Umstand, dass die Überlassung der Liegenschaften mittels mündlicher Verträge erfolge.

Als weitere Mittel der einheitlichen Leitung kämen vor allem Beteiligungen, personelle Verflechtungen, maßgebliche Finanzierungen und vertragliche Beziehungen in Betracht. Gegenseitige Beteiligungen (51% zu 49% und umgekehrt) lägen vor. Personelle Verflechtungen zwischen den Konzernbereichen ergäben sich dadurch, dass die Geschäftsführer der Gesellschaften in verschiedenen Funktionen im Gesamtkonzern tätig seien. Die Finanzierung der Investitionen erfolge über Bankkredite und über Darlehen anderer Konzernunternehmen. Die dafür benötigten Sicherheiten würden simultan für alle Gesellschaften vom "X Konzern" (X GmbH, S Leasing GmbH, Beschwerdeführerin usw.) erbracht. Die Beschwerdeführerin vermiete alle Liegenschaften an die X Handels GmbH (bis 30. Oktober 1996) und an die X GmbH (ab 31. Oktober 1996), wodurch sich eine starke wirtschaftliche Beziehung zwischen der Beschwerdeführerin und dem Gesamtkonzern ergebe.

Die aufgezeigten Merkmale deuteten auf eine einheitliche Leitung der rechtlich selbständigen X GmbH (Verkäuferin) und der Beschwerdeführerin hin, weshalb davon auszugehen sei, dass es sich bei diesen Gesellschaften um Konzernunternehmen iSd § 15 AktG handle und die Geltendmachung eines Investitionsfreibetrages für die 1993 erworbenen Liegenschaften gemäß § 10 Abs. 5 EStG 1988 ausgeschlossen sei. Das gleiche gelte für den Investitionsfreibetrag im Zusammenhang mit den 1995 erworbenen Liegenschaften. Verkäuferin dieser Liegenschaften sei die S Leasing GmbH, ein weiteres Konzernunternehmen, gewesen. Auch diese Liegenschaften seien vor und nach dem Erwerb ohne schriftlichen Mietvertrag an die X Handels GmbH (bis 30. Oktober 1996) und an die X GmbH (ab 31. Oktober 1996) vermietet worden. Die aufgezeigten Merkmale deuteten auf eine einheitliche Leitung der rechtlich selbständigen X GmbH (Verkäuferin) und der Beschwerdeführerin hin, weshalb davon auszugehen sei, dass es sich bei diesen Gesellschaften um Konzernunternehmen iSd Paragraph 15, AktG handle und die Geltendmachung eines Investitionsfreibetrages für die 1993 erworbenen Liegenschaften gemäß Paragraph 10, Absatz 5, EStG 1988 ausgeschlossen sei. Das gleiche gelte für den Investitionsfreibetrag im Zusammenhang mit den 1995 erworbenen Liegenschaften. Verkäuferin dieser Liegenschaften sei die S Leasing GmbH, ein weiteres Konzernunternehmen, gewesen. Auch diese Liegenschaften seien vor und nach dem Erwerb ohne schriftlichen Mietvertrag an die X Handels GmbH (bis 30. Oktober 1996) und an die X GmbH (ab 31. Oktober 1996) vermietet worden.

Das Finanzamt folgte der Ansicht des Prüfers und erließ nach Wiederaufnahme der Verfahren entsprechend geänderte Körperschaftsteuer- (1993 bis 1996) und Gewerbesteuerbescheide (1993 und 1994).

In der Berufung gegen die Wiederaufnahme- und Sachbescheide brachte die Beschwerdeführerin vor, sie habe im Betriebsprüfungsverfahren ein Rechtsgutachten von Univ. Prof. Dr. N vorgelegt, laut welchem im vorliegenden Fall kein Konzern iSd § 15 AktG vorliege. Der Gutachter sei davon ausgegangen, dass Gesellschafter der hier in Rede stehenden Gesellschaften zwei Brüder seien. Dr. Richard S sei über eine ihm zuzurechnende Gesellschaft zu 51% an der Beschwerdeführerin und zu 49% an der R GmbH beteiligt, welche die Beteiligung an der X GmbH halte. Bei Dr. Andreas S, der zu 49% an der Beschwerdeführerin und zu 51% an der R GmbH beteiligt sei, seien die Beteiligungsverhältnisse genau umgekehrt. Ähnliches gelte für die S Leasing GmbH, die eine Tochtergesellschaft der X GmbH sei. Der Gutachter sei zum Ergebnis gekommen, dass die unterschiedlichen Beteiligungsverhältnisse dazu führen würden, dass zwei verschiedene Unternehmensgruppen vorlägen und von einem Konzern nicht die Rede sein könne. In der Berufung gegen die Wiederaufnahme- und Sachbescheide brachte die Beschwerdeführerin vor, sie habe im Betriebsprüfungsverfahren ein Rechtsgutachten von Univ. Prof. Dr. N vorgelegt, laut welchem im vorliegenden Fall kein Konzern iSd Paragraph 15, AktG vorliege. Der Gutachter sei davon ausgegangen, dass Gesellschafter der hier in Rede stehenden Gesellschaften zwei Brüder seien. Dr. Richard S sei über eine ihm zuzurechnende Gesellschaft zu 51% an der Beschwerdeführerin und zu 49% an der R GmbH beteiligt, welche die Beteiligung an der X GmbH halte. Bei

Dr. Andreas S, der zu 49% an der Beschwerdeführerin und zu 51% an der R GmbH beteiligt sei, seien die Beteiligungsverhältnisse genau umgekehrt. Ähnliches gelte für die S Leasing GmbH, die eine Tochtergesellschaft der X GmbH sei. Der Gutachter sei zum Ergebnis gekommen, dass die unterschiedlichen Beteiligungsverhältnisse dazu führen würden, dass zwei verschiedene Unternehmensgruppen vorlägen und von einem Konzern nicht die Rede sein könne.

Die unterschiedlichen Beteiligungsverhältnisse der beiden Brüder seien auf ihre unterschiedlichen Interessen bei der Veranlagung der erzielten Gewinne im privaten und geschäftlichen Bereich zurückzuführen. Dr. Richard S "hat sich stets mehr auf den Ankauf von Grundstücken für den weiteren Geschäftsausbau als auch für die private Veranlagung in Grundstücken konzentriert". Dr. Andreas S "hat hingegen sein verstärktes Interesse der Expansion der Handelstätigkeit gewidmet". Diese persönlichen Schwerpunkte seien auch in die jeweilige Mehrheitsbeteiligung an der grundstücksbesitzenden Beschwerdeführerin und dem Handelsbetrieb X (X Handels GmbH und X GmbH) übernommen worden. Die unterschiedlichen Beteiligungsverhältnisse der beiden Brüder seien auf ihre unterschiedlichen Interessen bei der Veranlagung der erzielten Gewinne im privaten und geschäftlichen Bereich zurückzuführen. Dr. Richard S "hat sich stets mehr auf den Ankauf von Grundstücken für den weiteren Geschäftsausbau als auch für die private Veranlagung in Grundstücken konzentriert". Dr. Andreas S "hat hingegen sein verstärktes Interesse der Expansion der Handelstätigkeit gewidmet". Diese persönlichen Schwerpunkte seien auch in die jeweilige Mehrheitsbeteiligung an der grundstücksbesitzenden Beschwerdeführerin und dem Handelsbetrieb römisch zehn (X Handels GmbH und X GmbH) übernommen worden.

Die Beschwerdeführerin habe schon 1992 Investitionsfreibeträge für Grundstücke geltend gemacht, die sie von der X GmbH erworben habe. Das mögliche Konzernverhältnis sei bereits im Rahmen einer das Jahr 1992 umfassenden Betriebsprüfung Gegenstand von Besprechungen gewesen. Nach Darstellung der unterschiedlichen Interessenlagen und unterschiedlichen Beteiligungen der beiden Brüder sowie nach Vorlage des Gutachtens von Univ. Prof. Dr. N "wurde dieser Punkt von der damaligen Betriebsprüfung jedoch nicht weiter behandelt, weil es nach ihrer Ansicht keine Konzernbeziehungen zwischen den Gesellschaften gab". Die Umstände hätten sich in den Jahren 1993 bis 1996 nicht geändert.

Die Behörde habe sich mit dem Gutachten von Univ. Prof. Dr. N nicht auseinander gesetzt, was einen "wesentlichen Verfahrensfehler" darstelle.

Weiters habe die Behörde ihrem Ergebnis Begründungen zugrundegelegt, die nicht schlüssig seien. Sie gehe beispielsweise davon aus, dass es Aufgabe der X GmbH und der Beschwerdeführerin gewesen sei, dem operativen Bereich die benötigten Räumlichkeiten zu verschaffen. Dies sei eine bloße Behauptung. Diese Gesellschaften hätten zwar wesentliche Geschäftsabschlüsse mit den Handelsgesellschaften getätigt, "doch nicht deshalb, da eine einheitliche Leitung vorgelegen wäre, sondern deshalb, da sich nach den Vertragsverhandlungen gezeigt hat, dass die Erwartungen beider Seiten optimal zueinander passen".

Mündliche Mietverträge würden im Wirtschaftsleben häufig geschlossen und stellten kein Indiz für eine einheitliche Leitung dar. Sie hätten den Vorteil, dass keine Gebühren anfielen und böten den Vertragspartnern die gleiche Sicherheit wie schriftliche Verträge.

Es mache es einen Unterschied, ob Gesellschafter bei allen Gesellschaften im gleichen Ausmaß beteiligt seien oder ob es eine Unternehmensgruppe gebe, bei der ein Gesellschafter durch eine 51%ige Beteiligung dominiere und eine andere, bei der ein anderer Gesellschafter durch eine 51%ige Beteiligung dominiere. Bei einer 50%igen Beteiligung sei jeder Gesellschafter auf den anderen angewiesen, um Entscheidungen durchsetzen zu können. "Der Umstand, dass jeweils eine 51%ige Beteiligung entweder des einen oder des anderen Gesellschafters vorliegt und der jeweils andere Gesellschafter nur minderheitsbeteiligt ist, führt eben dazu, dass es eine Unternehmensgruppe gibt, bei der eindeutig der eine Gesellschafter das Sagen hat, und eine andere Unternehmensgruppe, bei der der andere Gesellschafter das Sagen hat."

Personelle Verflechtungen in der Geschäftsführung der hier in Rede stehenden Gesellschaften habe es nicht gegeben. "In der (X GmbH) bzw der (X Handels GmbH) waren die Herren (Dr. Andreas S) und (Dr. Richard S) die Geschäftsführer. Gleiches gilt auf für die (S Leasing GmbH)." Bei der Beschwerdeführerin sei hingegen Gabriele S und später zusätzlich

Georg K als Geschäftsführer tätig gewesen. Diese hätten keine Funktionen in der X GmbH ausgeübt. Ab März 1995 sei Alois H anstelle von Gabriele S Geschäftsführer der Beschwerdeführerin gewesen. Alois H sei zusätzlich im Rechnungswesen der X GmbH tätig gewesen, habe aber keinen Einfluss auf die operative Tätigkeit gehabt.

Aus den ähnlichen Wegen zur Finanzierung von Investitionen könne nicht auf eine einheitliche Leitung geschlossen werden. "Vielmehr haben die Gesellschaften fallweise gemeinsam das Gespräch mit Banken gesucht." Auch unter einander fremden Unternehmen sei es üblich, dass bestimmte Verhandlungen, bei denen die Interessenlage ähnlich sei, gemeinsam geführt würden.

Das Finanzamt stütze sich in seiner Begründung auf die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis vom 18. Dezember 1996, 94/15/0162. Diesem Erkenntnis liege ein Fall zu Grunde in dem zwei Gesellschaften unter der Leitung einer natürlichen Person gestanden seien (Alleingesellschafter und Geschäftsführer beider Gesellschaften). Im Gegensatz dazu gebe es bei der Beschwerdeführerin und der X GmbH keinen gemeinsamen Alleingesellschafter und keine gemeinsame Geschäftsführung, sondern jeweils unterschiedliche Mehrheitseigentümer und andere Geschäftsführer. "Die vom VwGH postulierte 'Konzernspitze' (die nicht nur von einem herrschenden Unternehmen, sondern auch von einer anderen Stelle - im oa Fall zB einer Privatperson - besorgt werden kann) liegt somit im Fall der (Beschwerdeführerin/X GmbH) keinesfalls vor."

In Befolgung eines Mängelbehebungsauftrages wurde die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide dahingehend ergänzt, dass keine neuen Tatsachen oder Beweismittel nachträglich hervorgekommen seien und bei Erlassung der wiederaufgenommenen Bescheide alle relevanten Sachverhaltselemente bekannt gewesen seien. Zum Zeitpunkt der Veranlagung der Körperschaftsteuer 1993 sei das Gutachten von Univ. Prof. Dr. N vorgelegen und die Betriebsprüfung für das Jahr 1992 mit dem Ergebnis abgeschlossen gewesen, dass der Beschwerdeführerin die Dotierung von Investitionsfreibeträgen im Zusammenhang mit dem Erwerb von Gebäuden der X GmbH mangels Konzernbeziehung zustehe.

In der von der belangten Behörde abgehaltenen mündlichen Verhandlung brachte die Beschwerdeführerin zur Wiederaufnahme der Körperschaft- und Gewerbesteuerverfahren noch vor, dass aus dem Jahresabschluss zum 31. März 1993 klar erkennbar sei, dass die Immobilienzugänge von der X GmbH stammten. Dies und der Umstand, dass das Gutachten von Univ. Prof. Dr. N bekannt gewesen sei, lasse eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht zu. Zudem wurde ein weiteres Mal auf die unterschiedlichen Beteiligungsverhältnisse und Interessen von Dr. Richard S und Dr. Andreas S hingewiesen und wiederholt, dass die mündlichen Mietverträge sowie die partiell gleichgelagerten Interessen der verschiedenen Gesellschaften keine Indizien für das Vorliegen eines Konzerns iSd des § 15 AktG darstellten und in der Geschäftsführung der Gesellschaften keine personelle Verflechtung vorgelegen sei. In der von der belangten Behörde abgehaltenen mündlichen Verhandlung brachte die Beschwerdeführerin zur Wiederaufnahme der Körperschaft- und Gewerbesteuerverfahren noch vor, dass aus dem Jahresabschluss zum 31. März 1993 klar erkennbar sei, dass die Immobilienzugänge von der X GmbH stammten. Dies und der Umstand, dass das Gutachten von Univ. Prof. Dr. N bekannt gewesen sei, lasse eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht zu. Zudem wurde ein weiteres Mal auf die unterschiedlichen Beteiligungsverhältnisse und Interessen von Dr. Richard S und Dr. Andreas S hingewiesen und wiederholt, dass die mündlichen Mietverträge sowie die partiell gleichgelagerten Interessen der verschiedenen Gesellschaften keine Indizien für das Vorliegen eines Konzerns iSd des Paragraph 15, AktG darstellten und in der Geschäftsführung der Gesellschaften keine personelle Verflechtung vorgelegen sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

1. Wiederaufnahme der Verfahren:

Aus den beim Finanzamt eingereichten Abgabenerklärungen gehe nur hervor, dass die Beschwerdeführerin im Wirtschaftsjahr 1992/93 einen Investitionsfreibetrag von 21,148.477 S und im Wirtschaftsjahr 1995/96 einen Investitionsfreibetrag von 9,757.846 S geltend gemacht habe. In den Gewinn- und Verlustrechnungen seien die Beträge unter der Position "Zuweisung zu sonstigen un versteuerten Rücklagen" ausgewiesen. In den Erläuterungen zu den Gewinn- und Verlustrechnungen werde darauf hingewiesen, dass die Zuweisungen zu sonstigen un versteuerten Rücklagen die Dotierung des Investitionsfreibetrages aus dem Anlagenzugang des jeweiligen Geschäftsjahres betreffen. In den Erläuterungen zur Bilanz würden die Beträge als "Investitionsfreibetrag 1992/93" und "Investitionsfreibetrag 1995/96" bezeichnet. Die Anlagenzugänge würden unter der Position "Bebaute Grundstücke und Bauten auf fremden Grund" mit einer Gesamtsumme angegeben. Welche Liegenschaften die Beschwerdeführerin von wem erworben

habe, gehe weder aus den Abgabenerklärungen noch aus den Beilagen zu den Abgabenerklärungen hervor. Auch die Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen gegenüber der X GmbH von S 95,446.969,02 böten hier keine Hilfe, da die Summe keinem konkreten Geschäftsfall zuordenbar sei.

Aus Sicht des Finanzamtes seien die vom Prüfer dokumentierten Ereignisse, nämlich der Kauf der Gebäude von der X GmbH und der S Leasing GmbH und deren Weitervermietung an die X Handels GmbH und die X GmbH ebenso neu, "wie die vom Prüfer dargestellte Beteiligungs- und Eigentümerstruktur der involvierten juristischen, sowie die Verwandtschaft und Mehrfachpositionen der betroffenen natürlichen Personen, die bloß mündlichen Mietverträge und die einheitliche Finanzierung (und Sicherstellung dieser Finanzierung) der beteiligten Gesellschaften und bis dahin unbekannte Tatsachen, welche zum Zeitpunkt des Erlassens der ursprünglichen Bescheide schon bestanden hatten".

Dass ein anderer Prüfer, der das Abgabensjahr 1992 untersucht habe, das Gutachten von Univ. Prof. Dr. N gekannt habe, sei dem Finanzamt im Zusammenhang mit der die Jahre 1993 bis 1996 umfassenden Berufung nicht zurechenbar (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 29. Mai 2001, 97/14/0036).

Dass das Ermessen beim Verfügen der Wiederaufnahme nicht korrekt ausgeübt worden wäre, werde von der Beschwerdeführerin nicht behauptet und gehe aus den Verwaltungsakten nicht hervor.

2. Körperschaft- und Gewerbesteuer:

Betreffend den Sachverhalt bestünden keine unterschiedlichen Auffassungen zwischen den Parteien des Verfahrens. Strittig sei, ob ein Konzern iSd § 15 AktG vorliege und § 10 Abs. 5 EStG 1988 zur Anwendung gelange oder nicht. Betreffend den Sachverhalt bestünden keine unterschiedlichen Auffassungen zwischen den Parteien des Verfahrens. Strittig sei, ob ein Konzern iSd Paragraph 15, AktG vorliege und Paragraph 10, Absatz 5, EStG 1988 zur Anwendung gelange oder nicht.

Univ. Prof. Dr. N komme zu dem Schluss, dass kein Konzern iSd § 15 AktG vorliege, weil Dr. Richard S und Dr. Andreas S aufgrund der bestehenden Beteiligungsverhältnisse nur mit Einverständnis des jeweils anderen Käufe und Verkäufe zwischen den hier in Rede stehenden Gesellschaften durchsetzen könnten. Univ. Prof. Dr. N komme zu dem Schluss, dass kein Konzern iSd Paragraph 15, AktG vorliege, weil Dr. Richard S und Dr. Andreas S aufgrund der bestehenden Beteiligungsverhältnisse nur mit Einverständnis des jeweils anderen Käufe und Verkäufe zwischen den hier in Rede stehenden Gesellschaften durchsetzen könnten.

Demgegenüber erachte der Verwaltungsgerichtshof für das Vorliegen der einheitlichen Leitung eine "auf Grundsätzliches beschränkende Koordinierung in den wichtigsten Fragen der Unternehmenspolitik" für erforderlich. Als Mittel, mit denen die einheitliche Leitung ausgeübt werde, würden vom Verwaltungsgerichtshof Beteiligungen, maßgebliche Finanzierungen, personelle Verflechtungen und vertragliche Beziehungen angesehen (Hinweis auf die hg. Erkenntnisse vom 30. Jänner 1996, 94/11/0060, 0279, 0282, 0374 bis 0377, und vom 8. Dezember 1996, 94/15/0162).

Hinter den hier in Rede stehenden Gesellschaften stünden Dr. Richard S und Dr. Andreas S, die sich das Eigentum an den für ihr Gesamtunternehmen, dem Möbelhandel, notwendigen Wirtschaftsgütern im Wege von Gesellschaften und gegenseitigen Unterbeteiligungen aufteilten. Anhaltspunkte für eine einheitliche Leitung dieses Firmengeflechts ergäben sich bereits daraus, dass der Möbelhandel ohne die von den Besitzgesellschaften zur Verfügung gestellten Räumlichkeiten in dieser Form nicht möglich wäre, die Liegenschaften aufgrund mündlicher Mietverträge vor und nach dem Verkauf zu gleichen Bedingungen ausschließlich den Handelsgesellschaften überlassen worden seien, dieselben natürlichen Personen in verschiedenen von der Beschwerdeführerin als Gruppe bezeichneten Gesellschaften in leitenden Funktionen tätig gewesen seien und die Finanzierung der Gruppengesellschaften einheitlich mit gemeinsamer Sicherstellung erfolgt sei.

Bereits die angeführten "Argumente" würden in ihrer Zusammenschau ausreichen, "um eine 'einheitliche Leitung' aller hier beschriebenen Unternehmen durch die Brüder (Dr. Andreas S) und (Dr. Richard S) abzuleiten". Darüber hinaus habe Univ. Prof. Dr. N überzeugend dargelegt, dass keiner der beiden ohne den anderen über die Anlagegüter der Besitzgesellschaften verfügen könne, jeder der beiden also auf den anderen angewiesen sei, wenn er Grundlegendes an der Struktur und den Geschäftsbeziehungen innerhalb der Gruppe verändern wollte.

Es müsse daher davon ausgegangen werden, dass sich die beiden Brüder zusammengetan hätten, um gemeinsam das schon mehrfach dargestellte Firmengeflecht aufzubauen und den Möbelhandel im Zusammenwirken zu betreiben. Die

Möglichkeit, dass sich jeder der beiden Brüder nach dem Auslaufen der langfristigen Verträge einen anderen Partner suchen könnte und deren unterschiedliche Interessenschwerpunkte störten nicht, weil - wenn auch möglicherweise auf lange Sicht - jede "Personengesellschaft" beendet werden könne und gerade das Zusammenspiel und der Ausgleich unterschiedlicher Interessen das Wesen einer "(Personen-) Gemeinschaft" ausmache.

Richtig sei, dass sich der vorliegende Sachverhalt von jenen Sachverhalten unterscheide, die den Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Jänner 1996, 94/11/0060, 0279, 0282, 0374 bis 0377, und vom 8. Dezember 1996, 94/15/0162, zugrunde lägen. Hier sei es nämlich nicht bloß eine Person, die den Konzernzusammenhalt begründe, sondern es seien die Brüder Dr. Richard S und Dr. Andreas S, die durch ihr Zusammenwirken die Koordinierung der wichtigsten Fragen der Unternehmenspolitik bestimmten und dadurch eine "Gesellschaft bürgerlichen Rechts" bildeten. Diese sei, wie in den angeführten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes dargestellt, der Unternehmensrechtsträger, "welcher aufgrund der gegenseitigen Verflechtungen mit Beteiligungen, Personalunion, gemeinsamer Finanzierung und steuerrechtlich fremdunüblich formlosen Verträgen, die Konzernspitze bildet".

Gegen diese Entscheidung wendet sich die Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

1. Wiederaufnahme des Verfahrens

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen u.a. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Gemäß Paragraph 303, Absatz 4, BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen u.a. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. die Erkenntnisse vom 9. Juli 1997, 96/13/0185, vom 22. März 2000, 99/13/0253, vom 29. Mai 2001, 97/14/0036, vom 18. September 2003, 99/15/0120, und vom 29. September 2004, 2001/13/0135) ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Dabei ist das Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens und nicht aus anderen Verfahren, bei denen diese Tatsachen möglicherweise erkennbar waren, zu beurteilen. Das "Neuhervorkommen" von Tatsachen und Beweismitteln" im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO bezieht sich damit auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren. Dass die Prüfungsabteilung in einem ein anderes Prüfungsjahr betreffenden Prüfungsverfahren von den maßgeblichen Tatsachen Kenntnis hatte, steht der Wiederaufnahme nicht entgegen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2009, 2007/15/0045). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vergleiche, die Erkenntnisse vom 9. Juli 1997, 96/13/0185, vom 22. März 2000, 99/13/0253, vom 29. Mai 2001, 97/14/0036, vom 18. September 2003, 99/15/0120, und vom 29. September 2004, 2001/13/0135) ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Dabei ist das Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens und nicht aus anderen Verfahren, bei denen diese Tatsachen möglicherweise erkennbar waren, zu beurteilen. Das "Neuhervorkommen" von Tatsachen und Beweismitteln" im Sinne des Paragraph 303, Absatz 4, BAO bezieht sich damit auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend ist, ob der

abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren. Dass die Prüfungsabteilung in einem ein anderes Prüfungsjahr betreffenden Prüfungsverfahren von den maßgeblichen Tatsachen Kenntnis hatte, steht der Wiederaufnahme nicht entgegen (vergleiche, das hG. Erkenntnis vom 24. Juni 2009, 2007/15/0045).

Die Beschwerdeführerin trägt vor, dass die Geltendmachung der Investitionsfreibeträge 1993 und 1996 aus den Körperschaftsteuererklärungen der betreffenden Jahre und aus den diesen Erklärungen als Beilagen angeschlossenen Jahresabschlüssen klar hervor gehe. In dem der Abgabenerklärung 1993 als einzige Beilage angeschlossenen Jahresabschluss samt Lagebericht zum 31. März 1993 sei eine Verbindlichkeit gegenüber der X GmbH von 95,446.969 S und ein Anlagenzugang von 105,156.000 S ausgewiesen. Das Bestehen der Verbindlichkeit gegenüber der X GmbH sei den Erläuterungen zur Bilanz zu entnehmen gewesen. "Darüber hinaus wurde auch in dem nur eine Seite umfassenden Lagebericht bereits im ersten Satz ausdrücklich auf den Erwerb der beiden Gebäude und die betreffenden Kaufverträge hingewiesen." Die Eigentumsverhältnisse an den hier in Rede stehenden Gesellschaften seien dagegen im Gutachten von Univ. Prof. Dr. N ausführlich dargestellt, welches dem Finanzamt im Jahr 1995 und damit vor Ergehen der hier angefochtenen Bescheide übermittelt worden sei. Dem Finanzamt seien somit alle entscheidungsrelevanten Tatsachen bekannt gewesen, weshalb die Wiederaufnahme der Verfahren zu Unrecht erfolgt sei.

Dem ist zu erwidern, dass der Abgabenerklärung 1993 laut Aktenlage nur der Jahresabschluss zum 31. März 1993 nicht aber der - in der Beschwerde (erstmalig) angeführte - "Lagebericht" angeschlossenen war, wobei angemerkt wird, dass auch den Abgabenerklärungen 1994, 1995 und 1996 keine Lageberichte beiliegen. Mit der Aktenlage ebenfalls nicht in Einklang zu bringen ist das (wiederum erstmalig) Vorbringen in der Beschwerde, dass dem Finanzamt 1995 das Gutachten von Univ. Prof. Dr. N übermittelt worden wäre. Aus den Inhalten der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen geht aber - worauf im angefochtenen Bescheid zutreffend hingewiesen wird - nicht hervor, welche Liegenschaften die Beschwerdeführerin in den Wirtschaftsjahren 1992/93 und 1995/96 von wem erworben hat. Auch die Beteiligungs- und Eigentümerstruktur an den hier in Rede stehenden Gesellschaften wird in den Abgabenerklärungen und ihren Beilagen nicht dargelegt. Da sich das Neuhervorkommen von "Tatsachen und Beweismitteln" im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres bezieht und der Umstand, dass die Prüfungsabteilung in einem ein anderes Prüfungsjahr betreffenden Prüfungsverfahren von den maßgeblichen Tatsachen Kenntnis hatte, der Wiederaufnahme nicht entgegensteht, hat die belangte Behörde die Rechtsfrage, ob der Tatbestand einer Wiederaufnahme der Abgabenverfahren gegeben ist, zutreffend beantwortet. Dem ist zu erwidern, dass der Abgabenerklärung 1993 laut Aktenlage nur der Jahresabschluss zum 31. März 1993 nicht aber der - in der Beschwerde (erstmalig) angeführte - "Lagebericht" angeschlossenen war, wobei angemerkt wird, dass auch den Abgabenerklärungen 1994, 1995 und 1996 keine Lageberichte beiliegen. Mit der Aktenlage ebenfalls nicht in Einklang zu bringen ist das (wiederum erstmalig) Vorbringen in der Beschwerde, dass dem Finanzamt 1995 das Gutachten von Univ. Prof. Dr. N übermittelt worden wäre. Aus den Inhalten der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen geht aber - worauf im angefochtenen Bescheid zutreffend hingewiesen wird - nicht hervor, welche Liegenschaften die Beschwerdeführerin in den Wirtschaftsjahren 1992/93 und 1995/96 von wem erworben hat. Auch die Beteiligungs- und Eigentümerstruktur an den hier in Rede stehenden Gesellschaften wird in den Abgabenerklärungen und ihren Beilagen nicht dargelegt. Da sich das Neuhervorkommen von "Tatsachen und Beweismitteln" im Sinne des Paragraph 303, Absatz 4, BAO auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres bezieht und der Umstand, dass die Prüfungsabteilung in einem ein anderes Prüfungsjahr betreffenden Prüfungsverfahren von den maßgeblichen Tatsachen Kenntnis hatte, der Wiederaufnahme nicht entgegensteht, hat die belangte Behörde die Rechtsfrage, ob der Tatbestand einer Wiederaufnahme der Abgabenverfahren gegeben ist, zutreffend beantwortet.

Soweit die Beschwerdeführerin verneint, bei der Wiederaufnahme wäre - im Rahmen des Ermessens - zu berücksichtigen gewesen, dass die Finanzverwaltung anlässlich einer das Jahr 1992 umfassenden Betriebsprüfung ausdrücklich die Ansicht der Beschwerdeführerin geteilt habe, dass im gegenständlichen Fall kein Konzern iSd § 15 AktG vorliege, ist ihr zu entgegnen, dass der Grundsatz von Treu und Glauben die Behörde nicht hindert, von einer als unrichtig erkannten Auffassung später abzugehen. Der Grundsatz von Treu und Glauben schützt nämlich nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung in der Vergangenheit. Vielmehr müssten besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Auffassung durch die Finanzverwaltung unbillig erscheinen ließen, wie dies z. B. der Fall sein kann, wenn ein

Abgabepflichtiger von der Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert wurde und sich nachträglich die Unrichtigkeit dieser Vorgangsweise herausstellt. Der Grundsatz von Treu und Glauben ist vor allem bei unrichtigen Rechtsauskünften der zuständigen Abgabenbehörde zu berücksichtigen (vgl. wiederum das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2009, 2007/15/0045). Soweit die Beschwerdeführerin verneint, bei der Wiederaufnahme wäre - im Rahmen des Ermessens - zu berücksichtigen gewesen, dass die Finanzverwaltung anlässlich einer das Jahr 1992 umfassenden Betriebsprüfung ausdrücklich die Ansicht der Beschwerdeführerin geteilt habe, dass im gegenständlichen Fall kein Konzern iSd Paragraph 15, AktG vorliege, ist ihr zu entgegnen, dass der Grundsatz von Treu und Glauben die Behörde nicht hindert, von einer als unrichtig erkannten Auffassung später abzugehen. Der Grundsatz von Treu und Glauben schützt nämlich nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung in der Vergangenheit. Vielmehr müssten besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Auffassung durch die Finanzverwaltung unbillig erscheinen ließen, wie dies z. B. der Fall sein kann, wenn ein Abgabepflichtiger von der Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert wurde und sich nachträglich die Unrichtigkeit dieser Vorgangsweise herausstellt. Der Grundsatz von Treu und Glauben ist vor allem bei unrichtigen Rechtsauskünften der zuständigen Abgabenbehörde zu berücksichtigen vergleiche , wiederum das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2009, 2007/15/0045).

Die Beschwerdeführerin behauptet nicht, dass sie vom Finanzamt eine Rechtsauskunft erhalten hat oder zur Durchführung der verfahrensgegenständlichen Liegenschaftstransaktionen aufgefordert wurde. Damit steht auch dieses Vorbringen einer Wiederaufnahme der Verfahren nicht entgegen.

2. Körperschaft- und Gewerbesteuer:

Gemäß § 10 Abs. 5 EStG 1988 in seiner für die Streitjahre geltenden Fassung darf ein Investitionsfreibetrag u.a. für gebrauchte Wirtschaftsgüter, die von einem Konzernunternehmen innerhalb eines Konzerns im Sinne des § 15 des Aktiengesetzes 1965 erworben werden, weder gewinnmindernd noch durch bestimmungsgemäße Verwendung einer Investitionsrücklage (eines steuerfreien Betrages) geltend gemacht werden. Gemäß Paragraph 10, Absatz 5, EStG 1988 in seiner für die Streitjahre geltenden Fassung darf ein Investitionsfreibetrag u.a. für gebrauchte Wirtschaftsgüter, die von einem Konzernunternehmen innerhalb eines Konzerns im Sinne des Paragraph 15, des Aktiengesetzes 1965 erworben werden, weder gewinnmindernd noch durch bestimmungsgemäße Verwendung einer Investitionsrücklage (eines steuerfreien Betrages) geltend gemacht werden.

§ 15 AktG 1965 lautet: Paragraph 15, AktG 1965 lautet:

1. (1) Absatz eins, Sind rechtlich selbstständige Unternehmen zu wirtschaftlichen Zwecken unter einheitlicher Leitung zusammengefasst, so bilden sie einen Konzern; die einzelnen Unternehmen sind Konzernunternehmen.
2. (2) Absatz 2, Steht ein rechtlich selbstständiges Unternehmen auf Grund von Beteiligungen oder sonst unmittelbar oder mittelbar unter dem beherrschenden Einfluss eines anderen Unternehmens, so gelten das herrschende und das abhängige Unternehmen zusammen als Konzern und einzeln als Konzernunternehmen.

Um von einem Konzern im Sinne des § 15 AktG 1965 sprechen zu können, bedarf es somit entweder der einheitlichen Leitung rechtlich selbstständiger Unternehmen zu wirtschaftlichen Zwecken (Abs. 1) oder des beherrschenden Einflusses eines selbstständigen Unternehmens auf ein anderes (Abs. 2). Um von einem Konzern im Sinne des Paragraph 15, AktG 1965 sprechen zu können, bedarf es somit entweder der einheitlichen Leitung rechtlich selbstständiger Unternehmen zu wirtschaftlichen Zwecken (Absatz eins,) oder des beherrschenden Einflusses eines selbstständigen Unternehmens auf ein anderes (Absatz 2,).

Mindestanfordernis für die Annahme einer (tatsächlich wahrgenommenen) "einheitlichen Leitung" ist, dass eine "auf Grundsätzliches beschränkende Koordinierung in den wichtigsten Fragen der Unternehmenspolitik" vorhanden ist. Soweit es um die Mittel der einheitlichen Leitung geht, ist der gesetzliche Konzerntatbestand offen. In Betracht kommen vor allem Beteiligungen, die nicht einmal Mehrheitsbeteiligungen sein müssen (und schon als solche Leitungsmöglichkeiten eröffnen), personelle Verflechtungen, maßgebende Finanzierungen und vertragliche Beziehungen, insbesondere auf Grund von Unternehmensverträgen (als Organisationsverträgen) oder sonstigen Verträgen. Häufig lassen sich sowohl rechtliche als auch faktische Elemente feststellen, welche insgesamt die einheitliche Leitung begründen (vgl. Jabornegg in Jabornegg/Strasser, AktG4 § 15 Rz 14 und 15, mwN). Mindestanfordernis für die Annahme einer (tatsächlich wahrgenommenen) "einheitlichen Leitung" ist, dass eine "auf Grundsätzliches beschränkende Koordinierung in den wichtigsten Fragen der Unternehmenspolitik"

vorhanden ist. Soweit es um die Mittel der einheitlichen Leitung geht, ist der gesetzliche Konzerntatbestand offen. In Betracht kommen vor allem Beteiligungen, die nicht einmal Mehrheitsbeteiligungen sein müssen (und schon als solche Leitungsmöglichkeiten eröffnen), personelle Verflechtungen, maßgebende Finanzierungen und vertragliche Beziehungen, insbesondere auf Grund von Unternehmensverträgen (als Organisationsverträgen) oder sonstigen Verträgen. Häufig lassen sich sowohl rechtliche als auch faktische Elemente feststellen, welche insgesamt die einheitliche Leitung begründen vergleiche , Jabornegg in Jabornegg/Strasser, AktG4 Paragraph 15, Rz 14 und 15, mwN).

Strittig ist, ob die in die gegenständlichen Liegenschaftstransaktionen involvierten Gesellschaften als Konzernunternehmen iSd § 15 AktG anzusehen sind oder nicht. Strittig ist, ob die in die gegenständlichen Liegenschaftstransaktionen involvierten Gesellschaften als Konzernunternehmen iSd Paragraph 15, AktG anzusehen sind oder nicht.

Die Beschwerde bringt vor, dass es sich bei den hier in Rede stehenden Gesellschaften um keine Konzernunternehmen iSd § 15 AktG handle und begründet dies u.a. damit, dass es bereits an einer Konzernspitze mangle. Es gebe zwei verschiedene, nicht untereinander koordinierte Leitungsorgane, welche auf die betreffenden Gesellschaften jeweils individuell, aber nicht koordiniert Einfluss ausübten. Weiters wird vorgebracht, dass die Vermietung der im Besitz der Beschwerdeführerin befindlichen Liegenschaften an die Handelsgesellschaften keine Abhängigkeit begründe, da es sich bei den Liegenschaften um erstklassige Immobilien an guten Standorten handle, welche zu vergleichbaren Konditionen jederzeit auch an andere Unternehmen vermietet werden könnten, dass die Sicherstellung für Fremdfinanzierungen gegen Verrechnung eines marktüblichen Entgelts keinen "für die einheitliche Leitung maßgeblichen einheitlichen Einfluss" begründe, und, dass es in den fraglichen Zeiträumen keine Personalunion in den Organen der betroffenen Gesellschaften sowie "keine Betriebsüberlassungs- oder Betriebsführungsverträge, keine Gewinn- und Verwaltungsgemeinschaften, keine Betriebsverpachtungen und keine anderen Konsortialverträge wie z.B. Stimmrechtsbindungen oder Entsendungsrechte" gegeben habe. Die Beschwerde bringt vor, dass es sich bei den hier in Rede stehenden Gesellschaften um keine Konzernunternehmen iSd Paragraph 15, AktG handle und begründet dies u.a. damit, dass es bereits an einer Konzernspitze mangle. Es gebe zwei verschiedene, nicht untereinander koordinierte Leitungsorgane, welche auf die betreffenden Gesellschaften jeweils individuell, aber nicht koordiniert Einfluss ausübten. Weiters wird vorgebracht, dass die Vermietung der im Besitz der Beschwerdeführerin befindlichen Liegenschaften an die Handelsgesellschaften keine Abhängigkeit begründe, da es sich bei den Liegenschaften um erstklassige Immobilien an guten Standorten handle, welche zu vergleichbaren Konditionen jederzeit auch an andere Unternehmen vermietet werden könnten, dass die Sicherstellung für Fremdfinanzierungen gegen Verrechnung eines marktüblichen Entgelts keinen "für die einheitliche Leitung maßgeblichen einheitlichen Einfluss" begründe, und, dass es in den fraglichen Zeiträumen keine Personalunion in den Organen der betroffenen Gesellschaften sowie "keine Betriebsüberlassungs- oder Betriebsführungsverträge, keine Gewinn- und Verwaltungsgemeinschaften, keine Betriebsverpachtungen und keine anderen Konsortialverträge wie z.B. Stimmrechtsbindungen oder Entsendungsrechte" gegeben habe.

Demgegenüber geht die belangte Behörde von Konzernunternehmen iSd § 15 AktG aus, weil hinter allen Gesellschaften die Brüder Dr. Richard S und Dr. Andreas S stünden, die sich das Eigentum an den für ihr Gesamtunternehmen, dem Möbelhandel, notwendigen Wirtschaftsgütern im Wege von Gesellschaften und gegenseitigen Unterbeteiligungen teilten. Dies stößt auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken, weil die Brüder Dr. Andreas S und Dr. Richard S im Streitzeitraum Geschäftsführer der operativ tätigen Handelsgesellschaften waren, weshalb davon auszugehen ist, dass der Schwerpunkt der unternehmerischen Tätigkeit - wie von der belangten Behörde angenommen - der Möbelhandel war. Letzteres steht auch im Einklang mit den Ausführungen in der Berufung, wonach sich Dr. Richard S "mehr auf den Ankauf von Grundstücken für den weiteren Geschäftsausbau als auch für die private Veranlagung in Grundstücken konzentriert" und Dr. Andreas S "sein verstärktes Interesse der Expansion der Handelstätigkeit" gewidmet habe. Gerade diese Aufgabenteilung bedarf aber einer koordinierten Unternehmenspolitik und spricht für eine einheitliche Leitung der in die gegenständlichen Liegenschaftstransaktionen involvierten Unternehmen, wobei es keiner Erörterung bedarf, dass eine einheitliche Leitung aufgrund der bestehenden Beteiligungsverhältnisse grundsätzlich auch möglich war. Demgegenüber geht die belangte Behörde von Konzernunternehmen iSd Paragraph 15, AktG aus,

weil hinter allen Gesellschaften die Brüder Dr. Richard S und Dr. Andreas S stünden, die sich das Eigentum an den für ihr Gesamtunternehmen, dem Möbelhandel, notwendigen Wirtschaftsgütern im Wege von Gesellschaften und gegenseitigen Unterbeteiligungen teilten. Dies stößt auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken, weil die Brüder Dr. Andreas S und Dr. Richard S im Streitzeitraum Geschäftsführer der operativ tätigen Handelsgesellschaften waren, weshalb davon auszugehen ist, dass der Schwerpunkt der unternehmerischen Tätigkeit - wie von der belangten Behörde angenommen - der Möbelhandel war. Letzteres steht auch im Einklang mit den Ausführungen in der Berufung, wonach sich Dr. Richard S "mehr auf den Ankauf von Grundstücken für den weiteren Geschäftsausbau als auch für die private Veranlagung in Grundstücken konzentriert" und Dr. Andreas S "sein verstärktes Interesse der Expansion der Handelstätigkeit" gewidmet habe. Gerade diese Aufgabenteilung bedarf aber einer koordinierten Unternehmenspolitik und spricht für eine einheitliche Leitung der in die gegenständlichen Liegenschaftstransaktionen involvierten Unternehmen, wobei es keiner Erörterung bedarf, dass eine einheitliche Leitung aufgrund der bestehenden Beteiligungsverhältnisse grundsätzlich auch möglich war.

Dass die Brüder Dr. Andreas S und Dr. Richard S bei der Leitung der hier in Rede stehenden Gesellschaften koordiniert vorgegangen sind, schließt die belangte Behörde - unter Bezugnahme auf die Feststellungen des Prüfers - u.a. daraus, dass die verfahrensgegenständlichen Liegenschaften vor und nach dem Verkauf an die Beschwerdeführerin mit mündlichen Mietverträgen zu gleichen Bedingungen an die operativ tätigen Gesellschaften vermietet wurden und die Finanzierung der "Gruppengesellschaften einheitlich mit gemeinsamer Sicherstellung erfolgte". Auch dies stößt auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken, da es sich bei den Liegenschaften laut Beschwerdevorbringen um erstklassige Immobilien an guten Standorten handelt, die zu vergleichbaren Konditionen jederzeit auch an andere Unternehmen vermietet werden könnten und es in der Tat ungewöhnlich ist, dass von dieser Möglichkeit in keinem einzigen Fall Gebrauch gemacht wurde. Der Beschwerde gelingt es auch nicht darzulegen, wieso die Feststellungen des Prüfers, dass die Finanzierung der Investitionen über Bankkredite und über Darlehen anderer Konzernunternehmen erfolgte und die dafür benötigten Sicherheiten simultan für alle Gesellschaften vom "X Konzern" (X GmbH, S Leasing GmbH, Beschwerdeführerin usw.) erbracht wurden - die diesbezüglichen Ausführungen in der Niederschrift über die Schlussbesprechung werden in der Beschwerde ausdrücklich als richtig bezeichnet -, nicht geeignet sein sollten, die Annahme einer koordinierten Unternehmenspolitik und damit die Annahme einer einheitlichen Leitung zu stützen.

Sofern die Beschwerdeführerin vermeint, dass es in den fraglichen Zeiträumen keine Personalunion in den Organen der betroffenen Gesellschaften, keine Betriebsüberlassungs- oder Betriebsführungsverträge, keine Gewinn- und Verwaltungsgemeinschaften, keine Betriebsverpachtungen und keine anderen Konsortialverträge wie z.B. Stimmrechtsbindungen oder Entsendungsrechte gegeben habe, ist ihr zu erwidern, dass die einheitliche Leitung nicht nur auf rechtlichen, sondern auch auf rein faktischen Gegebenheiten beruhen kann, weshalb auch dieses Vorbringen keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzeigt.

Unter den Gesichtspunkten der inhaltlichen Rechtswidrigkeit und der Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften bringt die Beschwerde vor, dass im angefochtenen Bescheid erstmals von einem neuen Sachverhalt, nämlich von Vorliegen einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts zwischen Dr. Andreas S und Dr. Richard S ausgegangen werde. Die belangte Behörde habe aufgrund des insoweit geänderten Sachverhalts in der Rechtsfrage entschieden, dass ein Konzern vorläge und ein Investitionsfreibetrag nicht zustünde. Wäre der Beschwerdeführerin Gelegenheit zur Stellungnahme geboten worden, hätte sie die Gründe für das Nichtvorliegen einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts vorbringen können, was zu einem anderen Bescheid geführt hätte.

Dem ist zu entgegnen, dass auch mehrere Unternehmen eine Konzernspitze bilden können, sofern ihre Leitungsmacht hinreichend koordiniert ist (vgl. 10. ÖJT, Krejci, Gutachten 258; Schiemer, Handkommentar zum Aktiengesetz², § 15 Anm. 3.1.; Dem ist zu entgegnen, dass auch mehrere Unternehmen eine Konzernspitze bilden können, sofern ihre Leitungsmacht hinreichend koordiniert ist vergleiche 10. ÖJT, Krejci, Gutachten 258; Schiemer, Handkommentar zum Aktiengesetz², Paragraph 15, Anmerkung 3 Punkt eins., ;

Koppensteiner/Rüffler, GmbH-Kommentar³, § 115 Rz 7, mwN). Da die Gesellschafter Dr. Andreas S und Dr. Richard S als Unternehmer iSd § 15 AktG anzusehen sind und die belangte Behörde - wie bereits dargelegt zu Recht - davon ausgegangen ist, dass Dr. Andreas S und Dr. Richard S ihre Leitungsmacht koordiniert haben, kommt der Frage, ob

zwischen diesen eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts bestand oder nicht, im Ergebnis keine Bedeutung zu. Koppensteiner/Rüffler, GmbH-Kommentar³, Paragraph 115, Rz 7, mwN). Da die Gesellschafter Dr. Andreas S und Dr. Richard S als Unternehmer iSd Paragraph 15, AktG anzusehen sind und die belangte Behörde - wie bereits dargelegt zu Recht - davon ausgegangen ist, dass Dr. Andreas S und Dr. Richard S ihre Leitungsmacht koordiniert haben, kommt der Frage, ob zwischen diesen eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts bestand oder nicht, im Ergebnis keine Bedeutung zu.

Folglich hätte aber auch der Nachweis, dass zwischen Dr. Andreas S und Dr. Richard S keine Gesellschaft bürgerlichen Rechts bestand, keine andere Entscheidung in der Sache zugelassen. Auch dieses Vorbringen ist daher nicht geeignet, der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen.

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

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit 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 28. Oktober 2009

Schlagworte

Rechtsgrundsätze Treu und Glauben erworbene Rechte VwRallg6/2

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2008150049.X00

Im RIS seit

30.11.2009

Zuletzt aktualisiert am

21.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at