

TE Vwgh Erkenntnis 2012/3/29 2008/15/0170

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.03.2012

Index

32 Steuerrecht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
33 Bewertungsrecht;

Norm

AbgÄG 2004;
BAO §207;
BAO §209a;
BAO §21 Abs1;
BAO §22 Abs1;
BAO §23 Abs1;
BAO §323 Abs18;
BewG 1955 §10;
EStG 1988 §10 Abs3 idF 1993/I/253;
EStG 1988 §19 Abs1;
EStG 1988 §93 Abs1;
EStG 1988 §93;
EStG 1988 §95 Abs5;
EStG 1988 §95;
KStG 1988 §8 Abs2;
SteuerreformG 2005;
1. BAO § 207 heute
2. BAO § 207 gültig ab 01.03.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
3. BAO § 207 gültig von 15.12.2010 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2010
4. BAO § 207 gültig von 26.03.2009 bis 14.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
5. BAO § 207 gültig von 01.01.2005 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
6. BAO § 207 gültig von 30.12.2000 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
7. BAO § 207 gültig von 10.01.1998 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
8. BAO § 207 gültig von 27.08.1994 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
9. BAO § 207 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
10. BAO § 207 gültig von 19.04.1980 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 209a heute
2. BAO § 209a gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 209a gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
4. BAO § 209a gültig von 01.01.2014 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
5. BAO § 209a gültig von 01.09.2011 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
6. BAO § 209a gültig von 01.01.2005 bis 31.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 209a gültig von 01.01.2005 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
8. BAO § 209a gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
9. BAO § 209a gültig von 27.08.1994 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
10. BAO § 209a gültig von 13.01.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
11. BAO § 209a gültig von 19.04.1980 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

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 § 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. BewG 1955 § 10 heute
2. BewG 1955 § 10 gültig ab 30.07.1955

1. EStG 1988 § 10 heute
2. EStG 1988 § 10 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 10 gültig von 30.07.2026 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
4. EStG 1988 § 10 gültig von 23.12.2023 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 10 gültig von 22.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
6. EStG 1988 § 10 gültig von 15.02.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
7. EStG 1988 § 10 gültig von 15.08.2015 bis 14.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. EStG 1988 § 10 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 10 gültig von 15.12.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 10 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
11. EStG 1988 § 10 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
12. EStG 1988 § 10 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
13. EStG 1988 § 10 gültig von 01.04.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
14. EStG 1988 § 10 gültig von 29.12.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
15. EStG 1988 § 10 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007

16. EStG 1988 § 10 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2006
17. EStG 1988 § 10 gültig von 01.05.1996 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
18. EStG 1988 § 10 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
19. EStG 1988 § 10 gültig von 27.08.1994 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
20. EStG 1988 § 10 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
21. EStG 1988 § 10 gültig von 21.04.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 253/1993
22. EStG 1988 § 10 gültig von 30.12.1989 bis 20.04.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 10 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 19 heute
2. EStG 1988 § 19 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. EStG 1988 § 19 gültig von 01.07.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2021
4. EStG 1988 § 19 gültig von 08.12.2011 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
5. EStG 1988 § 19 gültig von 02.08.2011 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
6. EStG 1988 § 19 gültig von 29.12.2007 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
7. EStG 1988 § 19 gültig von 31.12.2005 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
8. EStG 1988 § 19 gültig von 30.12.2000 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
9. EStG 1988 § 19 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.2000

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. 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. EStG 1988 § 95 heute
2. EStG 1988 § 95 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 95 gültig von 01.01.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 95 gültig von 22.07.2023 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
5. EStG 1988 § 95 gültig von 20.07.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
6. EStG 1988 § 95 gültig von 01.03.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
7. EStG 1988 § 95 gültig von 01.01.2021 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
8. EStG 1988 § 95 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
9. EStG 1988 § 95 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
10. EStG 1988 § 95 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
11. EStG 1988 § 95 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
12. EStG 1988 § 95 gültig von 30.07.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2013
13. EStG 1988 § 95 gültig von 01.04.2012 bis 29.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
14. EStG 1988 § 95 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
15. EStG 1988 § 95 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2011
16. EStG 1988 § 95 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 41/2011
17. EStG 1988 § 95 gültig von 01.04.2012 bis 31.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
18. EStG 1988 § 95 gültig von 01.10.2011 bis 30.09.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010

19. EStG 1988 § 95 gültig von 24.05.2007 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
20. EStG 1988 § 95 gültig von 24.05.2007 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
21. EStG 1988 § 95 gültig von 01.01.2007 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
22. EStG 1988 § 95 gültig von 01.01.2007 bis 02.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
23. EStG 1988 § 95 gültig von 01.01.2007 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2006
24. EStG 1988 § 95 gültig von 03.08.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
25. EStG 1988 § 95 gültig von 03.08.2006 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2006
26. EStG 1988 § 95 gültig von 31.12.2005 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
27. EStG 1988 § 95 gültig von 31.12.2005 bis 02.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
28. EStG 1988 § 95 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
29. EStG 1988 § 95 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
30. EStG 1988 § 95 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
31. EStG 1988 § 95 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
32. EStG 1988 § 95 gültig von 01.01.1998 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
33. EStG 1988 § 95 gültig von 01.05.1996 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
34. EStG 1988 § 95 gültig von 01.01.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
35. EStG 1988 § 95 gültig von 01.01.1994 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 532/1993
36. EStG 1988 § 95 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
37. EStG 1988 § 95 gültig von 13.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
38. EStG 1988 § 95 gültig von 30.07.1988 bis 12.01.1993

1. EStG 1988 § 95 heute
2. EStG 1988 § 95 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 95 gültig von 01.01.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 95 gültig von 22.07.2023 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
5. EStG 1988 § 95 gültig von 20.07.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
6. EStG 1988 § 95 gültig von 01.03.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
7. EStG 1988 § 95 gültig von 01.01.2021 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
8. EStG 1988 § 95 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
9. EStG 1988 § 95 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
10. EStG 1988 § 95 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
11. EStG 1988 § 95 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
12. EStG 1988 § 95 gültig von 30.07.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2013
13. EStG 1988 § 95 gültig von 01.04.2012 bis 29.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
14. EStG 1988 § 95 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
15. EStG 1988 § 95 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2011
16. EStG 1988 § 95 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 41/2011
17. EStG 1988 § 95 gültig von 01.04.2012 bis 31.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
18. EStG 1988 § 95 gültig von 01.10.2011 bis 30.09.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
19. EStG 1988 § 95 gültig von 24.05.2007 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
20. EStG 1988 § 95 gültig von 24.05.2007 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
21. EStG 1988 § 95 gültig von 01.01.2007 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
22. EStG 1988 § 95 gültig von 01.01.2007 bis 02.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
23. EStG 1988 § 95 gültig von 01.01.2007 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2006
24. EStG 1988 § 95 gültig von 03.08.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
25. EStG 1988 § 95 gültig von 03.08.2006 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2006
26. EStG 1988 § 95 gültig von 31.12.2005 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
27. EStG 1988 § 95 gültig von 31.12.2005 bis 02.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
28. EStG 1988 § 95 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
29. EStG 1988 § 95 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
30. EStG 1988 § 95 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
31. EStG 1988 § 95 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

32. EStG 1988 § 95 gültig von 01.01.1998 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
33. EStG 1988 § 95 gültig von 01.05.1996 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
34. EStG 1988 § 95 gültig von 01.01.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
35. EStG 1988 § 95 gültig von 01.01.1994 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 532/1993
36. EStG 1988 § 95 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
37. EStG 1988 § 95 gültig von 13.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
38. EStG 1988 § 95 gültig von 30.07.1988 bis 12.01.1993

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

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2008/15/0171 Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2008/15/0168 E 29. März 2012

Betreff

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

1.) der S Gesellschaft mbH in N, vertreten durch Dr. Andreas Haberl und Dr. Gotthard Huber, Rechtsanwälte in 4840 Vöcklabruck, Feldgasse 17, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 25. Februar 2008, Zlen. RV/0123-L/03, RV/1278-L/07, RV/1279L/07, RV/1280-L/07, betreffend u.a. die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Körperschaftsteuer 1994 bis 1999 sowie Körperschaftsteuer 1994 bis 1999 (erstangefochtener Bescheid hg. Zl. 2008/15/0171), und

2.) des GS in N, vertreten durch Dr. Andreas Haberl und Dr. Gotthard Huber, Rechtsanwälte in 4840 Vöcklabruck, Feldgasse 17, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 25. Februar 2008, Zl. RV/0124-L/03, betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 1994 (zweitangefochtener Bescheid hg. Zl. 2008/15/0170), zu Recht erkannt:

Spruch

Der erstangefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, der zweitangefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat jedem der beiden Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von jeweils 1.286,40 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Bei der Beschwerdeführerin zum erstangefochtenen Bescheid handelt es sich um eine GmbH, an der die Ehegatten G (Beschwerdeführer zum zweitangefochtenen Bescheid) und A zu 25% bzw. 75% beteiligt sind.

Mit Kaufverträgen jeweils vom 23. Dezember 1993 erwarben die Erstbeschwerdeführerin einerseits und die Ehegatten andererseits am A-See gelegene (benachbarte) Grundstücke. Verkäuferin sämtlicher Grundstücke war die den Beschwerdeführern fremd gegenüberstehende C. Der Kaufpreis der von der erstbeschwerdeführenden GmbH erworbenen Liegenschaft (im Folgenden EZ 90) betrug 28 Mio. S, jener der von den Gesellschaftern erworbenen Grundstücke (nunmehr vereinigt zur EZ 405) betrug 3 Mio. S.

Eine im Jahr 2001 durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung kam zur Feststellung, dass der Verkäufer der Grundstücke einen Gesamtkaufpreis für beide Liegenschaftstransaktionen in Höhe von 31 Mio. S gefordert habe und die Aufteilung dieses Gesamtpreises auf die beiden Kaufverträge über Wunsch der Gesellschafter erfolgt sei.

In der Folge war und ist auch noch im gegenständlichen Beschwerdeverfahren strittig, ob die Aufteilung des feststehenden Gesamtpreises auf die beiden Liegenschaftstransaktionen den tatsächlichen Wertverhältnissen entsprach oder - wie von der Prüferin vertreten - die Gesellschafter begünstigte und insofern zu verdeckten Ausschüttungen an diese führte.

Der vom Finanzamt beauftragte Sachverständige für Liegenschaftsbewertungen I (im Folgenden Amtssachverständiger) kam in seinem (nach dem Liegenschaftsbewertungsgesetz - LBG, BGBl. Nr. 150/1992, erstellten) Schätzungsgutachten vom 10. Oktober 2001 auf das Wesentliche zusammengefasst zu folgenden Feststellungen: Der vom Finanzamt beauftragte Sachverständige für Liegenschaftsbewertungen römisch eins (im Folgenden Amtssachverständiger) kam in seinem (nach dem Liegenschaftsbewertungsgesetz - LBG, Bundesgesetzblatt Nr. 150 aus 1992,, erstellten) Schätzungsgutachten vom 10. Oktober 2001 auf das Wesentliche zusammengefasst zu folgenden Feststellungen:

Das Grundstück EZ 90 umfasse eine Gesamtfläche von 5.108 m². Es handle sich um ein (durch den Bestand eines Gebäudes) als Bauland einzustufendes rechteckiges Grundstück am Westufer des A-Sees mit einer Uferlänge von rund 44 m. Das Grundstück sei über eine Privatstraße ganzjährig mit allen Fahrzeugen erreichbar. Der nächste Autobahnanschluss liege in einer Entfernung von ca. 6 km. Bahn- und Schiffstation lägen in 2,8 km Entfernung. Es handle sich um eine sehr schöne und ruhige Erholungslage. Alle Anschlüsse (Strom, Wasser, Abwasser, Telefon) seien vorhanden. Das Grundstück sei als Bauland ausgewiesen, wobei die Bebaubarkeit aber durch die Bindung an eine naturschutzbehördliche Bewilligung stark eingeschränkt sei.

Die (neugeschaffene) EZ 405 bestehe aus mehreren Grundstücken. Die Grundstücke 1846/2 und 1852/2 bildeten ein rechteckiges leicht nach Südosten geneigtes Grundstück am Westufer des A-Sees mit einer Uferlänge von rund 35 m. Die Grundstücke 1860, 1861/1 und 1871/1 seien gleichfalls rechteckig geschnitten und lägen (vom Seeufer entfernt) zwischen der EZ. 90 und einem (anderen) Eigengrundstück der Gesellschafter. 15% der Fläche sei mit der unverbücherten Last belastet, dem Segelclub als Autoabstellplatz zu dienen.

Bei den Grundstücken 1846/2 und 1852/2 handle es sich um eine sehr schöne und ruhige Erholungslage (Nachbargrundstück zu EZ 90) mit eigenem Seeufer. Die Möglichkeit der Bebauung scheine, wenn auch nicht gänzlich ausgeschlossen, zumindest in den nächsten 20 Jahren höchst unwahrscheinlich (Widmung als Grünlanderholungsfläche). Auch die Liegenschaften 1860, 1861/1 und 1871/1 stellten eine schöne und ruhige Erholungslage dar. Als Dauerwohnlage seien sie infolge der großen Entfernung zur Landeshauptstadt und der mangelnden Infrastruktur eher nicht geeignet. Die notwendigen Anschlüsse befänden sich jeweils am Nachbargrundstück. Die Grundstücke seien als Grünland ausgewiesen, doch sei die Möglichkeit der Bebauung trotz Fehlens der Flächenwidmung und Bindung an eine naturschutzbehördliche Genehmigung nicht unwahrscheinlich.

Zur Wertermittlung führte der Amtssachverständige aus, dass Vergleichspreise für bebaute oder zumindest bebaubare Seeufergrundstücke nicht vorlägen. Vergleichspreise gebe es für nichtbebaubare am A-See gelegene Grundstücke sowie für Baulandflächen in unmittelbarer Seenähe, aber ohne direkten Uferanschluss. Grünlandflächen in Seenähe ohne direkten Uferanschluss würden erfahrungsgemäß mit rund 15% des Baulandpreises gehandelt.

Bei der Berechnung des Wertes für die EZ 90 ging der Amtssachverständige davon aus, dass das Seeufer (Länge 43 m mal einer Breite von 20 m) mit 10.000 S/m² und der Rest der Fläche von 4.248 m² mit 2.300 S/m² zu bewerten seien. Daraus ergab sich ein Verkehrswert der EZ 90 von 18,370.400 S.

Für die EZ 405 mit einer (angenommenen) Gesamtfläche von

7.115 m² kam der Amtssachverständige zu einem Verkehrswert von 12,635.600 S. Dieser ergab sich aus der Addition folgender Werte:

Seeufer (Länge 35 m, Breite 20 m): 700 m² a 10.000 S/m²

7,000.000

S

Bauland: 2.183 m² a 2.000 S/m²

4,366.000

S

Rest Grünland: 4.232 m² a 300 S/m²

1,269.600

S

Laut diesem Gutachten vom 10. Oktober 2001 entfällt der Gesamtkaufpreis von 31 Mio. S somit zu rund 18,4 Mio. S auf das von der erstbeschwerdeführenden GmbH angeschaffte Grundstück und zu rund 12,6 Mio. S auf die von den Ehegatten erworbenen Grundstücke.

Die Prüferin zog daraus den Schluss, dass der einheitliche Gesamtkaufpreis in unsachlicher Weise auf Veranlassung der Gesellschafter A und G mit einem wesentlich überhöhten Ausmaß dem von der GmbH erworbenen Anteil zugerechnet worden sei, wodurch in der Folge Vermögenswerte der GmbH an die Gesellschafter ausgeschüttet worden seien, ohne diese der Kapitalertragsteuer zu unterwerfen und in den Steuererklärungen offen zu legen. Es bestehe der Verdacht, dass die Ehegatten A und G Körperschaft- und Kapitalertragsteuer der Jahre 1993 bis 1999 in noch zu bestimmender Höhe vorsätzlich verkürzt hätten.

Auf Grund dieser Feststellungen wurde der Prüfungsauftrag am 21. Jänner 2002 auf weitere Zeiträume und Abgaben ausgedehnt und die Rechtsgrundlage der Prüfung geändert (§ 99 Abs. 2 FinStrG). Auf Grund dieser Feststellungen wurde der Prüfungsauftrag am 21. Jänner 2002 auf weitere Zeiträume und Abgaben ausgedehnt und die Rechtsgrundlage der Prüfung geändert (Paragraph 99, Absatz 2, FinStrG).

Im Schlussbesprechungsprogramm vom 4. Juli 2002 wird ergänzend ausgeführt, G habe die Aufteilung des Gesamtkaufpreises damit erklärt, dass C grundsätzlich nur den Bauplatz an einen Fremden habe verkaufen wollen, während der Badeplatz 1846/2 vom ("hauseigenen") Segelclub um 3 Mio. S hätte erworben werden sollen. Demgegenüber sei G an dem Badeplatz interessiert gewesen. In der Folge hätten die Ehegatten die Erstbeschwerdeführerin gegründet und C für den Bauplatz einen Kaufpreis von 15 Mio. S angeboten. C habe inseriert, bessere Angebote ins Treffen geführt und so den Kaufpreis im Endeffekt auf 28 Mio. S "in die Höhe getrieben". Hinsichtlich des Badeplatzes 1846/2 sei es bei dem Preis geblieben, den der Segelclub C bezahlt hätte. Für die restlichen Flächen (1871/1, 1860 und 1861/1) sei "kein Kaufpreis verhandelt worden", sondern seien diese Grundstücke im Zuge des Kaufes des Badeplatzes "kostenlos" übernommen worden. Schätzungsgutachten seien im Zuge des Kaufes nicht erstellt worden.

Erhebungen bei C hätten ergeben, dass die Ehegatten A und G bereits seit dem Jahr 1987 Interesse am Kauf "der Liegenschaft" (diese sei erst nach dem Verkauf auf die Einlagezahlen 90 und 405 aufgeteilt worden) bekundet hätten. Mit dem Segelclub habe es keine ernsthaften Verhandlungen gegeben, weil diesem die nötigen finanziellen Mittel gefehlt hätten. Die Zuschlagserteilung sei in einem Telefonat mit G erfolgte. Darüber gebe es folgenden Aktenvermerk: "Telefonat vom 6. Dezember 1993 - bietet 31 Mio. für alles". Dass zwei Verträge errichtet worden seien, gehe auf den Wunsch der Käufer zurück, die Aufteilung des Kaufpreises habe von Verkäuferseite nicht nachvollzogen werden können.

Rechtlich folgte die Prüferin aus dem festgestellten Sachverhalt und dem Gutachten des Amtssachverständigen auf das Vorliegen einer - im Jahr 1994 verwirklichten - verdeckten Ausschüttung an die Gesellschafter in Höhe von 9,938.049 S.

Die Beschwerdeführer traten diesen Folgerungen schon im Prüfungsverfahren entgegen, indem sie zwei Gutachten und eine gutachtliche Stellungnahme gerichtlich beeideter Sachverständiger zur Frage der Grundstücksbewertung vorlegten.

Gegen das vom Amtssachverständigen erstellte Gutachten wurde insbesondere eingewendet, dass sich auf der Liegenschaft EZ 90 bereits im Juli 1995 (also etwas mehr als eineinhalb Jahre nach dem Schätzungsstichtag) zwei Wohnblöcke mit insgesamt 18 Eigentumswohnungen befunden hätten. Die Bewertung dieses tatsächlich bebaubaren Baulandes "Seeufergrundstück" mit 2.300 S durch den Amtssachverständigen könne nur als falsch bezeichnet werden, wenn man vergleiche, dass I die von ihm als Grünland beschriebenen abseits des Sees gelegenen Grundstücke 1860, 1861/1 und 1871/1 mit 2.000 S pro m² bewertet habe. Bei der Bewertung der EZ 405 hätten unverbücherte Lasten Dritter berücksichtigt werden müssen, ebenso fehle ein Hinweis auf die auf dem Grundstück 1846/2 in Seeufernähe befindliche Pumpstation. Eine Bebauung der Grundstücke 1846/2 und 1865/2 sei laut schriftlicher Auskunft der Gemeinde völlig auszuschließen. Die Grundstücke 1860, 1861/1 und 1871/1 könnten nicht mit Baulandpreisen bewertet werden, weil die Naturschutzbehörde einer Bebauung nicht zustimmen würde. Schließlich habe der Amtssachverständige alle Weggrundstücke von einer Bewertung ausgenommen. Die Fläche der EZ. 405 betrage laut Kataster insgesamt 8.828 m² und nicht wie vom Amtssachverständigen angenommen 7.115 m².

Gegen das vom Amtssachverständigen erstellte Gutachten wurde insbesondere eingewendet, dass sich auf der Liegenschaft EZ 90 bereits im Juli 1995 (also etwas mehr als eineinhalb Jahre nach dem Schätzungsstichtag) zwei Wohnblöcke mit insgesamt 18 Eigentumswohnungen befunden hätten. Die Bewertung dieses tatsächlich bebaubaren Baulandes "Seeufergrundstück" mit 2.300 S durch den Amtssachverständigen könne nur als falsch bezeichnet werden, wenn man vergleiche, dass römisch eins die von ihm als Grünland beschriebenen abseits des Sees gelegenen Grundstücke 1860, 1861/1 und 1871/1 mit 2.000 S pro m² bewertet habe. Bei der Bewertung der EZ 405 hätten unverbücherte Lasten Dritter berücksichtigt werden müssen, ebenso fehle ein Hinweis auf die auf dem Grundstück 1846/2 in Seeufernähe befindliche Pumpstation. Eine Bebauung der Grundstücke 1846/2 und 1865/2 sei laut schriftlicher Auskunft der Gemeinde völlig auszuschließen. Die Grundstücke 1860, 1861/1 und 1871/1 könnten nicht mit Baulandpreisen bewertet werden, weil die Naturschutzbehörde einer Bebauung nicht zustimmen würde. Schließlich habe der Amtssachverständige alle Weggrundstücke von einer Bewertung ausgenommen. Die Fläche der EZ. 405 betrage laut Kataster insgesamt 8.828 m² und nicht wie vom Amtssachverständigen angenommen 7.115 m².

Davon abgesehen existierten Vergleichswerte für bebaute Seeufergrundstücke. Ein nur rund 160 m südlich des zu bewertenden Grundstücks gelegenes anderes Seeufergrundstück (Seeuferlänge von rund 35 m) mit einer Fläche von 1.787 m² könne als Vergleichsgrundstück herangezogen werden. Das Grundstück sei zweimal, nämlich in den Jahren 1998 und 2001 verkauft worden. Inflationsbereinigt auf den hier maßgebenden (früheren) Bewertungsstichtag könne aus den beiden Verkäufen ein Quadratmeterpreis von rund 11.000 S ermittelt werden. Schon daraus ergebe sich, dass der für die EZ 90 angesetzte Kaufpreis von 28 Mio. S (somit von 5.481,60 S pro m²) nicht als überhöht bezeichnet werden könne.

Die von den beiden Privatgutachtern K und H erstellten Gutachten kamen ihrerseits zum Ergebnis, dass C die gegenständlichen Grundstücke insgesamt betrachtet "unter Wert" verkauft habe.

Gutachter K ermittelte für die EZ 90 einen Verkehrswert von 54,468.000 S (nichtbebaubares Seeufer im Ausmaß von 1.720 m² a 10.000 S und Bauland im Ausmaß von 3.388 m² a 11.000 S) und für die EZ 405 einen Verkehrswert von 8,953.400 S (nichtbebaubares Seeufer abzüglich Pumpstation 650 m² a 10.000 S und Grünland, Verkehrsflächen etc. im Ausmaß von 8.178 m² a 300 S). Der Gesamtwert der Grundstücksflächen betrage somit 63,421.400 S, wobei auf die EZ 90 ein Anteil von 85,9% und auf die EZ 405 ein Anteil von 14,1% der summierten Verkehrswerte entfielen. Dass der tatsächliche Kaufpreis damit deutlich unter diesem Wert liege sei bei sehr teuren Liegenschaften wegen des kleinen Kreises möglicher Käufer die Regel. Der Gesamtkaufpreis von 31 Mio. S sei demnach anteilig auf die EZ 90 mit 26,629.000 S (85,9%) und auf die EZ 405 mit 4,371.000 S (14,1%) aufzuteilen.

Gutachter H ermittelte den Verkehrswert der streitgegenständlichen Liegenschaften zum Zeitpunkt des Erwerbs durch die Beschwerdeführer mit insgesamt 65,488.000 S.

Für die EZ 90 vertrat H die Ansicht, dass die Wertermittlung getrennt nach der Flächenwidmung im so genannten Bauträgerverfahren für das Bauland und im Vergleichswertverfahren für das Grünland zu erfolgen habe. Das Ertragswertverfahren scheide für das Bauland aus, weil aus der Vermietung der Ferienwohnungen wohl kaum ein

nachhaltiger Ertrag zu einer angemessenen Verzinsung erwirtschaftet werden könne. Das Vergleichswertverfahren sei für das Bauland nicht zielführend, weil eine konkrete Vergleichsmöglichkeit infolge unterschiedlicher Lage und Bebauungsdichte kaum gegeben sei. Demgegenüber sei bei der Bewertung von Grünlandgrundstücken, insbesondere von Seegrundstücken, das Vergleichswertverfahren die zielführendste Methode. Im Bauträgerverfahren sei der Bodenwert aus dem kalkulierten Verkaufspreis für ein(en) Gebäude(teil), z.B. eine Eigentumswohnung durch Abzug der Baukosten zu ermitteln. Nach dem Bauträgerverfahren kam H zu einem Wert von 37,638.456 S für das als Bauland gewidmete Grundstück. Die dem Bauland vorgelagerte Grünlandfläche von rund 1.708 m² und einer Seeuferlänge von 44 m bewertete er mit einem Quadratmeterpreis von 10.500 S, sodass sich für die Teilfläche von 1.708 m² ein Wert von 17,934.000 S und insgesamt ein Verkehrswert der EZ 90 von rund 55,572.000 S ergaben.

Die EZ 405 bewertete er im Vergleichswertverfahren, wobei er für die Uferzone (Grundstück 1846/2) im Ausmaß von 700 m² von einem Quadratmeterpreis von 10.000 S ausging, die Benützungseinschränkung durch die Pumpstation mit 5% in Abzug brachte und somit für die Fläche von 700 m² einen Wert von 6,650.000 S (700 m² zu 9.500 S) errechnete. Die Restfläche von

4.232 m² brachte er mit 300 S/m² in Ansatz. Bei den Grundstücken 1860, 1871/1 und 1861/1, welche als Bauland mit 2.000 S pro m² zu bewerten wären, nahm der Privatgutachter H wegen Unbebaubarkeit einen Abschlag von 60% vor und kam solcherart zu einem Wert von 1,746.400 S (2.183 m² a 800 S). Die Verkehrsflächen im Ausmaß von 1.713 m² wurden mit 20% des Baulandwertes (insgesamt 685.200 S) bewertet. Damit ergab sich nach diesem Gutachten für die EZ 405 ein Wert von 10,351.000 S (ohne Nutzungsvereinbarung). Die auf der Liegenschaft ruhenden Benützungsrechte (Abstellen von Segelbooten) bewertete H - wie von ihm im Einzelnen begründet - mit einem Betrag von 435.000 S, sodass sich ein Verkehrswert der EZ 405 unter Berücksichtigung der Lasten von rund 9,916.000 S ergab.

Der Amtssachverständige gab zu diesen Gutachten eine Stellungnahme ab und vertrat darin die Ansicht, dass es zwar sachgerecht wäre, aus dem Verkauf der Wohnungsanteile abzüglich aller Kosten auf den Bodenwert rückzuschließen. Allerdings erscheine dazu das so genannte Residualverfahren besser geeignet als das von H herangezogene Bauträgerverfahren, weil hierbei auch die Finanzierungskosten bis zum Verkauf, die Steuerbelastung und der Unternehmensgewinn Berücksichtigung fänden. Nicht sachgerecht erscheine es, die Verkaufserlöse der gegenständlichen Liegenschaftsanteile als Basis für die Ermittlung des fiktiven Verkaufserlöses heranzuziehen und den Seeuferbereich dazu noch gesondert zu bewerten, weil die angeführten Kaufpreise jeweils bereits einen Anteil am Seeufer beinhalten und die unterstellten Preise ohne den Uferanteil nicht zu erzielen wären. Gegen die Anwendung des Schätzwertes von 55,572.000 S spräche jedenfalls, dass 731/1000 Anteile dieser Liegenschaft in den Jahren 1996 bis 2001 um 45,623.789 S weiter veräußert worden seien, obwohl dazwischen nachweislich ein Betrag von 24,219.080 S in das Gebäude investiert worden sei.

Dass Grundstücke, die beiden Teilungsliegenschaften dienten (Pumpstation, Verkehrsfläche), im Amtsgutachten unberücksichtigt geblieben seien, begründete I mit dem Hinweis darauf, dass es gegenständlich lediglich um die Aufteilung eines feststehenden Kaufpreises ginge. In der Folge änderte der Amtssachverständige sein Gutachten insoweit (geringfügig) ab, als er die EZ 90 nunmehr mit 19,220.000 S (860 m² Seeufer zu 10.000 S/m² und 4.248 m² "Bauland Ufernähe" zu 2.500 S/m²) bewertete. Zugleich erfuhr der Wert der Grundstücke 1860, 1861/1 und 1871/1 mit der Begründung eine Minderung, dass nach Rücksprache mit der Naturschutzbehörde das Risiko der Nichterteilung einer Bewilligung mit etwa $\frac{1}{4}$ und der Zeitverlust mit fünf Jahren einzuschätzen seien, wodurch der Quadratmeterpreis von bisher 2.300 S auf rund 1.350 S zu reduzieren sei. Für die EZ 405 ermittelte er einen solcherart geänderten Wert von nunmehr 11,363.650 S. Dass Grundstücke, die beiden Teilungsliegenschaften dienten (Pumpstation, Verkehrsfläche), im Amtsgutachten unberücksichtigt geblieben seien, begründete römisch eins mit dem Hinweis darauf, dass es gegenständlich lediglich um die Aufteilung eines feststehenden Kaufpreises ginge. In der Folge änderte der Amtssachverständige sein Gutachten insoweit (geringfügig) ab, als er die EZ 90 nunmehr mit 19,220.000 S (860 m² Seeufer zu 10.000 S/m² und 4.248 m² "Bauland Ufernähe" zu 2.500 S/m²) bewertete. Zugleich erfuhr der Wert der Grundstücke 1860, 1861/1 und 1871/1 mit der Begründung eine Minderung, dass nach Rücksprache mit der Naturschutzbehörde das Risiko der Nichterteilung einer Bewilligung mit etwa $\frac{1}{4}$ und der Zeitverlust mit fünf Jahren einzuschätzen seien, wodurch der Quadratmeterpreis von bisher 2.300 S auf rund 1.350 S zu reduzieren sei. Für die EZ 405 ermittelte er einen solcherart geänderten Wert von nunmehr 11,363.650 S.

Das Finanzamt schloss sich dieser Beurteilung des Amtssachverständigen an und rechnete die (gerundete) Differenz, die sich aus dem Verkehrswert der EZ 90 laut Schätzungsgutachten und dem tatsächlich von der

Erstbeschwerdeführerin übernommenen Kaufpreis in Höhe von 8,799.042 S ergab, den Gesellschaftern als verdeckte Ausschüttung im Jahr 1994 je zur Hälfte zu. Aus Gründen der Zweckmäßigkeit wurde die Kapitalertragsteuer den Gesellschaftern gemäß § 95 Abs. 5 EStG 1988 direkt vorgeschrieben. Dabei ging das Finanzamt vom Vorliegen hinterzogener Abgaben aus. Das Finanzamt schloss sich dieser Beurteilung des Amtssachverständigen an und rechnete die (gerundete) Differenz, die sich aus dem Verkehrswert der EZ 90 laut Schätzungsgutachten und dem tatsächlich von der Erstbeschwerdeführerin übernommenen Kaufpreis in Höhe von 8,799.042 S ergab, den Gesellschaftern als verdeckte Ausschüttung im Jahr 1994 je zur Hälfte zu. Aus Gründen der Zweckmäßigkeit wurde die Kapitalertragsteuer den Gesellschaftern gemäß Paragraph 95, Absatz 5, EStG 1988 direkt vorgeschrieben. Dabei ging das Finanzamt vom Vorliegen hinterzogener Abgaben aus.

Weiters finden sich im Betriebsprüfungsbericht Feststellungen zu nicht abziehbaren Aufwendungen iSd § 12 KStG 1988 (im Zusammenhang mit der verdeckten Ausschüttung stehende Finanzierungskosten), woraus sich (zusätzliche) Gewinnauswirkungen für die Wirtschaftsjahre 1995 bis 1999 (Bilanzstichtag 31. Mai) ergaben. Weiters finden sich im Betriebsprüfungsbericht Feststellungen zu nicht abziehbaren Aufwendungen iSd Paragraph 12, KStG 1988 (im Zusammenhang mit der verdeckten Ausschüttung stehende Finanzierungskosten), woraus sich (zusätzliche) Gewinnauswirkungen für die Wirtschaftsjahre 1995 bis 1999 (Bilanzstichtag 31. Mai) ergaben.

Investitionsfreibeträge für die anteiligen Baukosten der vermieteten Wohnungen anerkannte die Prüferin mit der Begründung nicht, dass die Wohnungsvermietung nur einen (gegenüber den Hauptzwecken des Handels mit Nutzfahrzeugen und dem Verkauf der Eigentumswohnungen) untergeordneten Betriebszweck der Erstbeschwerdeführerin darstelle.

Das Finanzamt folgte auch in diesen Punkten der Ansicht der Prüferin, nahm die Verfahren u.a. betreffend Körperschaftsteuer 1994 bis 1999 wieder auf und erließ den Prüfungsfeststellungen entsprechende neue Sachbescheide.

In Berufungen gegen die genannten Bescheide wurde eingewendet, dass die Voraussetzungen für die Durchführung einer Wiederholungsprüfung nicht vorgelegen hätten. Die Beschwerdeführer hätten keine Zustimmung zu einer neuerlichen Prüfung erteilt. Die Sachfrage, ob der im Jahr 1993 vereinbarte Kaufpreis angemessen sei, ließe sich auch nicht durch eine wiederholte Prüfung einer Klärung zuführen. Eine Maßnahme nach § 99 Abs. 2 FinStrG sei rechtswidrig und diene nur der Umgehung des Wiederholungsverbotes. Ein Finanzstrafverfahren sei im gegebenen Zusammenhang bis dato nicht eingeleitet worden. In Berufungen gegen die genannten Bescheide wurde eingewendet, dass die Voraussetzungen für die Durchführung einer Wiederholungsprüfung nicht vorgelegen hätten. Die Beschwerdeführer hätten keine Zustimmung zu einer neuerlichen Prüfung erteilt. Die Sachfrage, ob der im Jahr 1993 vereinbarte Kaufpreis angemessen sei, ließe sich auch nicht durch eine wiederholte Prüfung einer Klärung zuführen. Eine Maßnahme nach Paragraph 99, Absatz 2, FinStrG sei rechtswidrig und diene nur der Umgehung des Wiederholungsverbotes. Ein Finanzstrafverfahren sei im gegebenen Zusammenhang bis dato nicht eingeleitet worden.

In der Sache selbst warf die erstbeschwerdeführende GmbH dem Amtssachverständigen vor, er verkenne, dass der "objektive Wert" eines Objektes nicht mit dessen "Preis" gleichzusetzen sei. Der "Preis" stelle sich als Ergebnis einer Verhandlungssituation im Einzelfall dar. Diese sei durch Verhandlungsgeschick sowie subjektive Interessenslagen und Wertvorstellungen der Parteien geprägt. Der Amtssachverständige sei zudem inkonsistent, weil er zum einen erkläre, dass für ein bebautes/bebaubares Seegrundstück, wie dem gegenständlich von der Erstbeschwerdeführerin erworbenem, keine Vergleichswerte vorlägen, zum anderen dennoch seine Bewertung auf Basis des Vergleichswertverfahrens vornehme. Das Fehlen repräsentativer Vergleichswerte hätte vielmehr den Zugang zu anderen Wertermittlungsverfahren eröffnet. Auch habe die Erstbeschwerdeführerin ihrerseits zwei Gutachten gerichtlich beeideter und zertifizierter Sachverständiger vorgelegt, welche unabhängig voneinander im Rahmen einer Verhältnisrechnung zu einem anteiligen Wert des privat von den Gesellschaftern erworbenen Grundstücks gelangt seien, der ganz erheblich unter dem vom Amtssachverständigen festgestellten liege. Diese fundierten Gutachten seien vom Finanzamt schlichtweg ignoriert worden.

Das Finanzamt habe auch nicht geprüft, ob G durch die Vereinbarung eines Kaufpreises von 28 Mio. S gegen die gebotene Sorgfalt verstoßen habe. Dies sei nicht der Fall. Die Erstbeschwerdeführerin weise in ihrem Jahresabschluss zum 31. Mai 1998 ein positives Eigenkapital auf, obwohl zu diesem Zeitpunkt lediglich die Hälfte der auf dem erworbenen Areal errichteten Eigentumswohnungen veräußert gewesen sei. Aus der Vermietung der im Eigentum der

Erstbeschwerdeführerin verbliebenen Wohneinheiten würden laufend positive Erfolgsbeiträge erwirtschaftet; in diesen Objekten seien zudem in Anbetracht der stark gestiegenen Grundstückspreise hohe stille Reserven vorhanden. Keinesfalls könne dem Zahlenmaterial der Jahresabschlüsse entnommen werden, dass der für die Liegenschaft geleistete Kaufpreis die Rendite des darauf realisierten Projekts auf ein im Branchenvergleich atypisch niedriges Niveau reduziert hätte. G habe der Erstbeschwerdeführerin durch den in seiner Privatsphäre erfolgten Liegenschaftserwerb auch keine nachweisbare Geschäftschance vorenthalten, weil auf Grund der mangelnden naturschutzbehördlichen Genehmigung einer Bebauung eine Vermarktung der EZ 405 nicht zu bewerkstelligen wäre. Die Gesellschafter hätten aus dessen Erwerb bis heute keinen Vorteil gezogen.

Eine finanzstrafrechtliche Relevanz der Vertragsgestaltung sei vor dem Hintergrund der weitreichenden Spielräume und Unsicherheiten im Rahmen der Bewertung der gegenständlichen Liegenschaften nicht zu sehen. Das Spektrum der von drei Experten ermittelten Liegenschaftswerte sei enorm. Die in den beiden Privatgutachten ermittelten Werte des privat erworbenen Grundstücks wichen nicht sehr wesentlich vom tatsächlich hierfür geleisteten Kaufpreis ab. Nach Ansicht der Erstbeschwerdeführerin könne einem nicht im selben Ausmaß sachkundigen Abgabepflichtigen, der sich bei seinen Dispositionen innerhalb argumentierbarer Bandbreiten bewege, in Anbetracht der mit Bewertungsfragen verbundenen Unwägbarkeiten wohl kein finanzstrafrechtlich relevantes Verschulden zur Last gelegt werden. Ungeachtet des Ausgangs der Bewertungsdiskussion im Abgabenverfahren dürfe die zehnjährige Verjährungsfrist daher mangels vorsätzlich schuldhaften Verhaltens nicht zur Anwendung gelangen.

Da kein insolvenzrechtlicher Überschuldungstatbestand vorläge, stünde den (allenfalls) mit verdeckten Ausschüttungen im Zusammenhang stehenden Finanzierungskosten das Abzugsverbot nach § 12 KStG 1988 nicht entgegen. Eine Differenzierung zwischen Fremdkapital, das zur Finanzierung offener Ausschüttungen aufgenommen werde, und jenem, das verdeckten Ausschüttungen diene, sei rechtlich verfehlt. Schließlich hätte das Finanzamt auch den für die vermieteten Gebäudeteile geltend gemachten Investitionsfreibetrag nicht versagen dürfen. Die Vermietung stelle einen von mehreren Betriebszwecken der Erstbeschwerdeführerin dar. Das Tätigkeitsfeld der Vermietung sei nicht von untergeordneter Bedeutung. Als quantitatives Kriterium für die Inanspruchnahme der Begünstigung habe die Betriebsprüfung einen Umsatzanteil von mehr als 20% gefordert. Dieser Schwellenwert werde überschritten, beziehe man die Mietvorauszahlungen in die Berechnung ein. Da kein insolvenzrechtlicher Überschuldungstatbestand vorläge, stünde den (allenfalls) mit verdeckten Ausschüttungen im Zusammenhang stehenden Finanzierungskosten das Abzugsverbot nach Paragraph 12, KStG 1988 nicht entgegen. Eine Differenzierung zwischen Fremdkapital, das zur Finanzierung offener Ausschüttungen aufgenommen werde, und jenem, das verdeckten Ausschüttungen diene, sei rechtlich verfehlt. Schließlich hätte das Finanzamt auch den für die vermieteten Gebäudeteile geltend gemachten Investitionsfreibetrag nicht versagen dürfen. Die Vermietung stelle einen von mehreren Betriebszwecken der Erstbeschwerdeführerin dar. Das Tätigkeitsfeld der Vermietung sei nicht von untergeordneter Bedeutung. Als quantitatives Kriterium für die Inanspruchnahme der Begünstigung habe die Betriebsprüfung einen Umsatzanteil von mehr als 20% gefordert. Dieser Schwellenwert werde überschritten, beziehe man die Mietvorauszahlungen in die Berechnung ein.

Mit dem erstangefochtenen Bescheid wurde die Berufung der beschwerdeführenden GmbH u.a. gegen die Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren und die Festsetzung der Körperschaftsteuer 1994 bis 1999 als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Wiederaufnahmsbescheide verwiesen zur Begründung auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung. Darin seien die neu hervorgekommenen Tatsachen, Beweismittel und Umstände angeführt, welche die Unrichtigkeit der Bewertung des von der Erstbeschwerdeführerin erworbenen Seegrundstücks zu Tage gebracht hätten. Wie im Folgenden zu zeigen sei, hätten sich daraus im Spruch anders lautende Körperschaftsteuerbescheide ergeben. Auf Grund der insgesamt hohen steuerlichen Auswirkung und des Umstandes, dass die Unrichtigkeit der Bescheide von den Beschwerdeführern verursacht worden sei, sei kein Grund ersichtlich, das Ermessen dahingehend zu üben, von einer Wiederaufnahme der Verfahren zu Gunsten der Erstbeschwerdeführerin abzusehen.

Verjährung sei nicht eingetreten. Der Körperschaftsteuerbescheid 1994 sei am 2. September 1996 erlassen worden. Die abgabenbehördliche Prüfung habe am 8. November 2001 begonnen. Der Beginn der Betriebsprüfung stelle eine nach außen wirkende Unterbrechungshandlung dar, welche den damals geltendem Verjährungsrecht zufolge bewirkt habe, dass die (fünfjährige) Verjährungsfrist neu zu laufen begonnen habe. Die Wiederaufnahmebescheide und der

neue Körperschaftsteuerbescheid 1994 seien am 4. September 2002, somit vor Ablauf der Verjährungsfrist, ergangen. Gleiches gelte - wie im erstangefochtenen Bescheid näher dargestellt - auch für die Körperschaftsteuer 1995.

Zur Frage der verdeckten Ausschüttung wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, es sei davon auszugehen, dass der für alle Grundstücke bezahlte Gesamtkaufpreis von 31 Mio. S dem tatsächlichen Verkehrswert der Grundstücke zum Veräußerungszeitpunkt (22./23. Dezember 1993) entsprochen habe, weil die Grundstückstransaktion zwischen Fremden abgewickelt worden sei. Gründe für das Vorliegen eines Liebhaberpreises seien nicht ersichtlich.

Die Grundstücke 1846/2 und 1871/3 seien insoweit vergleichbar, als sie beide direkt an den A-See angrenzten. Der an den See angrenzende Uferstreifen sei bei beiden Grundstücken ungefähr 40 m lang. Bei der Bewertung dieses Uferbereiches (bis ca. 20 Meter landeinwärts) stimmten alle Sachverständigen darin überein, dass ein Quadratmeterpreis von rund 10.000 S anzusetzen sei. Diese beiden Uferstreifen seien offensichtlich das Wertvollste, weil der Besitz eines Badeplatzes am A-See äußerst begehrt sei. Der Wert des ca. 38 m langen Uferstreifens des Grundstücks 1846/2 belaufe sich somit auf rund 7,6 Mio. S. Der Wert des ca. 43 m langen Uferstreifens des Grundstücks 1871/3 belaufe sich auf rund 8,6 Mio. S. Damit entfielen vom Gesamtkaufpreis von 31 Mio. S jeweils mindestens diese Beträge auf die von der Erstbeschwerdeführerin bzw. den Gesellschaftern erworbenen Grundstücke. Somit sei der Rest des Kaufpreises auf die übrigen Grundstücksteile zu verteilen.

Es liege auf der Hand, dass dadurch, dass die Ehegatten zusätzlich zum Uferstreifen im Wert von 7,6 Mio. S noch weitere Grundstücke im Ausmaß von über 6.000 m² erworben hätten, der Wert der gesamten Grundstücke keinesfalls auf 3 Mio. S "gedrückt" worden sein könne, sondern vielmehr erhöht worden sei. Dazu komme, dass die Grundstücke 1871/1, 1860 und 1861 direkt an das dem Gesellschafter-Ehepaar bereits gehörende Grundstück 1855/2 angrenzten und das Ehepaar neben dem Erwerb eines eigenen Badeplatzes auch an der Vergrößerung und Arrondierung ihres Besitzes besonders interessiert gewesen sei. Eine Bewertung des gesamten EZ 405 mit zusammen ca. 3 Mio. S - wie von den Gesellschaftern vorgenommen - sei nach Ansicht der belangten Behörde nach dem Gesagten vollkommen verfehlt und könne nach allgemeiner Lebenserfahrung nur als extreme Unterbewertung qualifiziert werden.

Es stelle sich daher nur mehr die Frage, wie der Rest des Kaufpreises auf die restlichen Grundstücke (außer den beiden Uferstreifen) aufzuteilen sei. Eine derartige Aufteilung habe der Amtssachverständige I vorgenommen. Es stelle sich daher nur mehr die Frage, wie der Rest des Kaufpreises auf die restlichen Grundstücke (außer den beiden Uferstreifen) aufzuteilen sei. Eine derartige Aufteilung habe der Amtssachverständige römisch eins vorgenommen.

Hinsichtlich der Grundstücke 1871/1, 1860, 1861/1 schließe sich die belangte Behörde der Ansicht des Amtssachverständigen an, dass infolge der Baulandwidmung auch eine naturschutzbehördliche Zustimmung erlangt werden könne. Das Risiko der Nichterteilung der naturschutzbehördlichen Bewilligung bzw. den Zeitverlust bis zur Erteilung habe I "mit einem Abschlag von den üblichen 2.300,00 S/m² auf 1.350,00 S/m²" angemessen berücksichtigt. Hinsichtlich der Grundstücke 1871/1, 1860, 1861/1 schließe sich die belangte Behörde der Ansicht des Amtssachverständigen an, dass infolge der Baulandwidmung auch eine naturschutzbehördliche Zustimmung erlangt werden könne. Das Risiko der Nichterteilung der naturschutzbehördlichen Bewilligung bzw. den Zeitverlust bis zur Erteilung habe römisch eins "mit einem Abschlag von den üblichen 2.300,00 S/m² auf 1.350,00 S/m²" angemessen berücksichtigt.

Für das von der Erstbeschwerdeführerin erworbene Bauland habe der Gutachter K zwar einen Quadratmeterpreis von 3.400 S als angemessen erachtet. Doch erscheine im Hinblick auf die unstrittigen Schwierigkeiten bei der Bebauung ein Abschlag geboten und sei daher der von I angenommene Wert von 2.300 S/m² als richtig anzusehen. Die Bewertung der Liegenschaft durch den Gutachter H unter Zuhilfenahme des Bauträgerverfahrens sei abzulehnen, weil der solcherart ermittelte Wert von 55.572.000 S beinahe doppelt so hoch sei als der tatsächlich unter Fremden für sämtliche Liegenschaften bezahlte Kaufpreis von 31 Mio. S. Zudem seien aus dem Verkauf von 731/1000 Anteile dieser Liegenschaft in den Jahren 1996 bis 2001 nur 45.623.789 S erzielt worden, obwohl zwischenzeitig nachweislich Baukosten in Höhe von 24.219.080 S angefallen seien.

Falls ein entsprechender Abwertungsbedarf vom gemeinen Wert bzw. Verkehrswert zum tatsächlichen Preis bestehen sollte - wie von den Beschwerdeführern (und deren Gutachtern) behauptet - könne diese Abwertung nicht undifferenziert pauschal bei allen Grundstücken vorgenommen werden. Es müsse ein konkreter Grund für eine Abwertung bestehen. Ein solcher Grund sei hinsichtlich der von den Gesellschaftern erworbenen Grundstücke nicht zu

erkennen. Der vom Sachverständigen K festgestellte Wert von 8,953.400 S und der von H festgestellte Wert von 9,916.000 S bedürften keiner Abwertung oder Anpassung, weil dafür keine Gründe vorlägen. Diese Werte lägen auch bedeutend näher am vom Amtssachverständigen festgestellten Wert als an dem im Kaufvertrag aufscheinenden Betrag von 3 Mio. S. Anzumerken sei, dass sogar der vom Privatgutachter K "verminderte Wert von ca. 4,371 Mio. S" weit von jenem Betrag entfernt sei, der im Kaufvertrag aufscheine. Dass der Betrag von 3 Mio. S nicht stimmen könne, sei auch den Beschwerdeführern durchaus bewusst, hätten sie doch in der mündlichen Berufungsverhandlung eine Bewertung der von den Ehegatten erworbenen Grundstücke mit 4 Mio. S "angeboten".

Für eine Abwertung der EZ 90 auf einen geringeren Preis ließen sich hingegen leichter Gründe finden (z.B. die Widmung als Kurgebiet, die vergleichsweise große Fläche). Das von den Beschwerdeführern genannte Grundstück 1833/2, das innerhalb weniger Jahre zweimal verkauft worden sei, könne nicht als Vergleichsgrundstück herangezogen werden, weil dieses Grundstück mit einer Fläche von 1.787 m² weniger als halb so groß sei wie das von der Erstbeschwerdeführerin erworbene Grundstück und kleinere Seeufergrundstücke offensichtlich weitaus begehrter seien als größere. Außerdem seien diese Verkaufspreise (20 Mio. S im Jahr 1998 und 23 Mio. S im Jahr 2001) vom Finanzamt als Liebhaberpreise eingestuft worden und lägen diese Geschäfte auch zeitlich lange nach dem Bewertungsstichtag.

Der Investitionsfreibetrag für die vermieteten Wohnungen stünde nicht zu, weil die Vermietung nicht Hauptzweck des Unternehmens der Erstbeschwerdeführerin sei. Sie betreibe neben der Wohnungsvermietung auch einen Handel mit Nutzfahrzeugen und den Verkauf von Wohnungen. Der Umsatz der verschiedenen Betriebszweige stelle einen tauglichen Indikator dafür dar, ob ein Geschäftszweig den Hauptzweck des Unternehmens darstelle. Grundsätzlich sei die Bedeutung des Umsatzes aus der Gebäudevermietung zum Gesamtumsatz des vermietenden Unternehmens maßgebend. In Fällen, in denen die Gebäudevermietung 20% des Gesamtumsatzes des vermietenden Unternehmens erreiche, stünde der Investitionsfreibetrag zu. Bei Ermittlung der Umsätze habe eine Zusammenballung von Einnahmen auf Grund von ertragsmäßig passiv abgegrenzten Vorauszahlungen außer Ansatz zu bleiben. Unter diesen Umständen zeige sich, dass die Umsätze aus der Vermietung in allen vier im Prüfungsbericht angeführten Jahren unter 20% der Gesamtumsätze der Erstbeschwerdeführerin lägen. Damit stelle die Vermietung nur einen untergeordneten Bereich und keinen Hauptzweck des Betriebes dar.

Mit dem zweitangefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung des G (Zweitbeschwerdeführer) gegen den Bescheid betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 1994 als unbegründet ab.

Zum Zeitpunkt des Zufließens der verdeckten Ausschüttung führte die belangte Behörde ergänzend zum erstangefochtenen Bescheid aus, "die durch den überhöhten Kaufpreis bewirkte Entlastung der Gesellschafter (manifestiere) sich endgültig erst mit der bilanziellen Behandlung bzw. mit der tatsächlichen Bezahlung des überhöhten Kaufpreises". Erst die unrichtige Bewertung in der Buchhaltung der GmbH ergebe die Vorteilszuwendung an die Gesellschafter. Bis zu dieser endgültigen Bewertung hätte die GmbH die Möglichkeit gehabt, durch Ansatz des richtigen Wertes für die erworbene Liegenschaft die unrichtige Bewertung zu korrigieren. Das Vorbringen des G, dass die Liegenschaft nach jahrelangen Verhandlungen zum Ende des Jahres 1993 plötzlich sehr schnell habe verkauft werden sollen (wegen der erwarteten Übernahme der C durch eine andere Gesellschaft), könne als Indiz gewertet werden, dass man sich über den in den Kaufvertrag aufgenommenen Betrag vorerst wenig Gedanken gemacht habe und zu diesem Zeitpunkt für die Bewertung und Aufteilung des Kaufpreises durch die Käuferin kaum Zeit aufgewendet worden sei. Erst durch die Bezahlung des überhöhten Kaufpreises durch die GmbH und die Beibehaltung der überhöhten Bewertung in der Bilanz seien die beiden Gesellschafter von der Bezahlung des richtigen (höheren) Preises für die von ihnen erworbenen Grundstücke endgültig entlastet worden. Zu diesem im Jahr 1994 gelegenen Zeitpunkt sei die Vorteilszuwendung zugeflossen.

Zur Frage der Verjährung vertrat die belangte Behörde die Ansicht, dass "die Kapitalertragsteuer für 1994 ... zum Zeitpunkt des Beginns der Betriebsprüfung im Jahr 2001 außerhalb der allgemeinen fünfjährigen Verjährungsfrist" gelegen sei. Eine erstmalige Festsetzung der Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1994 sei nur dann rechtens, wenn die bei hinterzogenen Abgaben verlängerte Verjährungsfrist von zehn Jahren zur Anwendung gelangen könne. Dies sei gegenständlich der Fall. Im Hinblick auf die im erstangefochtenen Bescheid dargestellten extrem großen Abweichungen der Bewertungen (insbesondere sei bereits die rund 20 m breite Uferzone ein Vielfaches des vereinbarten Preises wert) sei davon auszugehen, dass die Gesellschafter eine Abgabenverkürzung zumindest in Kauf genommen hätten. Bedingter Vorsatz sei auch deshalb anzunehmen, weil die Gesellschafter direkt angrenzend an die

erworbenen Grundstücke gewohnt hätten und sich der Erwerbsvorgang über rund zehn Jahre hingezogen habe, sodass ausreichend Zeit gewesen sei, Informationen über die ortsüblichen Grundstückspreise einzuholen. Auf Grund dieser Umstände sei davon auszugehen, dass den Gesellschaftern die ortsüblichen Grundstückspreise tatsächlich bekannt waren und ihnen die krasse Überbewertung des von der Gesellschaft erworbenen Grundstücks bewusst gewesen sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die Beschwerden der GmbH und eines Gesellschafters wegen des persönlichen und sachlichen Zusammenhangs verbunden und darüber nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung von Gegenschritten durch die belangte Behörde erwogen:

1. Verdeckte Ausschüttungen:

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).

Im Beschwerdefall ist unbestritten, dass die am selben Tag erfolgten Grundstückskäufe durch die beschwerdeführende GmbH einerseits und durch ihre Gesellschafter andererseits eine wirtschaftliche Einheit bilden und nicht getrennt voneinander beurteilt werden können. Die streitgegenständlichen Liegenschaften wurden in einem wirtschaftlichen Vorgang zu einem ausverhandelten Gesamtkaufpreis übertragen.

Die Aufteilung des Gesamtkaufpreises auf die einzelnen Grundstücke ist in einer solchen Fallkonstellation zu schätzen, wenn sie nicht unter Anlegung streng objektiver Maßstäbe vorgenommen worden ist. Davon wird in der Regel nur dann gesprochen werden können, wenn die Stichhaltigkeit der in den Kaufverträgen angeführten Kaufpreisanteile durch geeignete Unterlagen, beispielsweise durch das Gutachten eines Sachverständigen, nachgewiesen werden kann. Gegenständlich lag der Aufteilung des Kaufpreises in den beiden Kaufverträgen keine fachkundige Expertise zu Grunde. Auch die im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung von den Beschwerdeführern eingeholten Gutachten stützten die in den Kaufverträgen vorgenommene Aufteilung nicht.

Nach den Feststellungen der belangten Behörde erfolgte die Aufteilung des Gesamtkaufpreises auf die beiden Erwerbe nicht - wie unter Fremden üblich - nach objektiven Kriterien (dem Verhältnis der Verkehrswerte der Liegenschaften zueinander), sondern in einer Weise, die die Gesellschafter bevorteilte und zu verdeckten Ausschüttungen an diese führte.

Dass eine Kapitalgesellschaft, die ein Wirtschaftsgut - wie im Beschwerdefall eine Liegenschaft - vom einem Dritten zu einem höheren Preis erwirbt, damit der Dritte dem Gesellschafter ein anderes Wirtschaftsgut zu einem entsprechend verminderten Preis veräußert, rechtlich den Tatbestand einer verdeckten Ausschüttung erfüllt, kann nicht zweifelhaft sein und wird auch von den Beschwerdeführern rechtlich nicht in Zweifel gezogen. Die Beschwerdeführer wenden sich vielmehr gegen die Feststellung der belangten Behörde zum Vorliegen einer unangemessenen Kaufpreisgestaltung.

Die Frage, ob die Erstbeschwerdeführerin ihren Gesellschaftern einen Vorteil zuwenden wollte, indem sie für den von ihr erworbenen Liegenschaftsanteil einen höheren Preis bezahlt hat, als es einer nach objektiven Kriterien vorgenommenen Aufteilung entsprochen hätte, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage, die der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nur insoweit unterliegt, als das Ausreichen der Sachverhaltsermittlungen und die Übereinstimmung der behördlichen Überlegungen zur Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut zu prüfen ist (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 27. März 1996, 93/15/0210,

und vom 25. Juni 1997, 94/15/0227). Die Frage, ob die Erstbeschwerdeführerin ihren Gesellschaftern einen Vorteil zuwenden wollte, indem sie für den von ihr erworbenen Liegenschaftsanteil einen höheren Preis bezahlt hat, als es einer nach objektiven Kriterien vorgenommenen Aufteilung entsprochen hätte, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage, die der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nur insoweit unterliegt, als das Ausreichen der Sachverhaltsermittlungen und die Übereinstimmung der behördlichen Überlegungen zur Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut zu prüfen ist (vergleiche, etwa die hg. Erkenntnisse vom 27. März 1996, 93/15/0210, und vom 25. Juni 1997, 94/15/0227).

Die belangte Behörde ist bei ihren Erwägungen davon ausgegangen, dass der für die GmbH handelnde Gesellschafter-Geschäftsführer mit den örtlichen Grundstückspreisen vertraut war, weil die Gesellschafter bereits ein Nachbargrundstück besessen haben, dort wohnhaft waren und G mit dem Veräußerer in jahrelangen Kaufverhandlungen gestanden sei. Dass der Ansatz von (lediglich) 3 Mio. S für den von den Gesellschaftern erworbenen Grundbesitz nicht den tatsächlichen Wertverhältnissen entsprochen habe, hätten die Beschwerdeführer darüber hinaus aber auch den Äußerungen des Verkäufers entnehmen können, welcher G ausdrücklich darauf aufmerksam gemacht habe, dass er den Kaufpreis gegenüber der Finanzverwaltung rechtfertigen müsse. Wenn die Beschwerdeführer dessen ungeachtet keine nachvollziehbare Aufteilung des Kaufpreises vorgenommen haben und das im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung von ihnen selbst in Auftrag gegebene Gutachten eine wesentliche Unterbewertung der privat erworbenen Grundstücke zu Tage gebracht hat, waren dies Umstände, aus denen die belangte Behörde auf das Vorliegen verdeckter Ausschüttungen schließen durfte.

Der Beschwerdeeinwand, "die Zumessung eines Kaufpreises von ATS 3 Mio. zur in der Privatsphäre erworbenen Liegenschaft" habe sich auf das dem zweitbeschwerdeführenden Gesellschafter bekannte und dem "relevanten Fremdvergleich standhaltende Angebot des Segelvereins" stützen können, lässt die behördlichen Erwägungen nicht als un schlüssig erkennen. Handelte es sich bei dem genannten Preis doch zum einen lediglich um eine vom Verkäufer nicht angenommene Kaufofferte und bestand zum anderen nach der Sachverhaltsschilderung der belangten Behörde zwischen dem Verein und dem Verkäufer auch ein mit den Worten "hauseigener Segelverein" bezeichnetes Naheverhältnis. Dass die Erstbeschwerdeführerin das Ufergrundstück und die weiteren zur EZ 405 zusammengefassten Grundstücke einem fremden Dritten um den Preis von 3 Mio. S überlassen hätte, behaupten die Beschwerdeführer im Übrigen auch nicht.

Die weiteren Beschwerdeausführungen versuchen vielmehr aufzeigen, dass der erstbeschwerdeführenden GmbH trotz der nach Ansicht der belangten Behörde die Gesellschafter begünstigenden Kaufpreisaufteilung aus der Verwirklichung des Bauprojektes kein Verlust, sondern ein - die branchenübliche Rendite sogar übersteigender - Gewinn erwachsen sei bzw. nach Abverkauf aller Eigentumswohnungen erwachsen werde.

Mit diesem Vorbringen wird keine Unschlüssigkeit der behördlichen Beweiswürdigung aufgezeigt. Dass das Bauvorhaben auch bei der von den Beschwerdeführern vorgenommenen Kaufpreisaufteilung gewinnbringend war, steht der Annahme, der aus dem Projekt erzielbare Gewinn sei den Gesellschaftern - teilweise -

schon vorweg im Wege einer verdeckten Ausschüttung zugekommen, nicht entgegen.

In der Hauptsache wenden sich die Beschwerden dagegen, dass die belangte Behörde das Gutachten des Amtssachverständigen I der Aufteilung des Gesamtkaufpreises auf die beiden Erwerbe zu Grunde gelegt hat. Der Amtssachverständige bringe im Rahmen der von ihm praktizierten Gleichschaltung des Verkehrswertes mit den geleisteten Entgelten eine bloße Differenzrechnung zur Anwendung, indem er den Gesamtkaufpreis von 31 Mio. S zunächst um den nicht bestrittenen Wert der beiden Badeplätze (jeweils in einer Tiefe von 20 m) in Höhe von 16,2 Mio. S vermindert habe. Zur Herstellung des Gleichstandes habe er sodann die dabei noch nicht berücksichtigten Grundstücke bzw. Teile davon ("Restgröße") auf Basis von Transaktionspreisen bewertet, die weder der tatsächlichen baulichen Nutzbarkeit noch der Vorzugslage des Grundstücks 1871/3 ausreichend Rechnung tragen würden. Von diesem Bemühen habe er auch bei seinen Anpassungen infolge der berechtigten Einwendungen der Gegengutachter nicht abgelassen. Faktisch habe I lediglich eine Wertverschiebung im Bereich der "Restgröße" (Gesamtkaufpreis abzüglich des unbestrittenen Wertes der Badeflächen) vorgenommen, ohne das Dogma aufzugeben, dass der Verkehrswert dem geleisteten Kaufpreis zu entsprechen habe. Die Zulässigkeit einer Differenzbetrachtung setze aber nicht nur voraus, dass der Verkehrswert der in Abzug gebrachten Wertkomponente unbedenklich festgestellt werden könne, sondern auch, dass der tatsächlich geleistete (Gesamt)Kaufpreis dem Verkehrswert entspreche. Diese

Voraussetzung sei - wie die beiden Privatgutachter hinreichend dargelegt hätten - im Beschwerdefall nicht erfüllt. Auch die belangte Behörde habe sich ausdrücklich lediglich die Frage gestellt, "wie der Rest des Kaufpreises auf die restlichen Grundstücke (außer den beiden Uferstreifen) aufzuteilen" sei. Sie sei somit schon dem Grunde nach nicht bereit gewesen, sich dem, nach der einschlägigen Judikatur hier maßgeblichem Gedanken einer Verhältnisrechnung anzuschließen. Vielmehr werde im angefochtenen Bescheid ausgeführt, dass "falls ein entsprechender Abwertungsbedarf vom gemeinen Wert bzw. Verkehrswert zum tatsächlichen Preis bestehen sollte, so (könne) diese Abwertung nicht undifferenziert pauschal bei allen Grundstücken vorgenommen werden." Die belangte Behörde habe damit explizit die gebotene Verhältnisrechnung verworfen. In der Hauptsache wenden sich die Beschwerden dagegen, dass die belangte Behörde das Gutachten des Amtssachverständigen römisch eins der Aufteilung des Gesamtkaufpreises auf die beiden Erwerbe zu Grunde gelegt hat. Der Amtssachverständige bringe im Rahmen der von ihm praktizierten Gleichschaltung des Verkehrswertes mit den geleisteten Entgelten eine bloße Differenzrechnung zur Anwendung, indem er den Gesamtkaufpreis von 31 Mio. S zunächst um den nicht bestrittenen Wert der beiden Badeplätze (jeweils in einer Tiefe von 20 m) in Höhe von 16,2 Mio. S vermindert habe. Zur Herstellung des Gleichstandes habe er sodann die dabei noch nicht berücksichtigten Grundstücke bzw. Teile davon ("Restgröße") auf Basis von Transaktionspreisen bewertet, die weder der tatsächlichen baulichen Nutzbarkeit noch der Vorzugslage des Grundstücks 1871/3 ausreichend Rechnung tragen würden. Von diesem Bemühen habe er auch bei seinen Anpassungen infolge der berechtigten Einwendungen der Gegengutachter nicht abgelassen. Faktisch habe römisch eins lediglich eine Wertverschiebung im Bereich der "Restgröße" (Gesamtkaufpreis abzüglich des unbestrittenen Wertes der Badeflächen) vorgenommen, ohne das Dogma aufzugeben, dass der Verkehrswert dem geleisteten Kaufpreis zu entsprechen habe. Die Zulässigkeit einer Differenzbetrachtung setze aber nicht nur voraus, dass der Verkehrswert der in Abzug gebrachten Wertkomponente unbedenklich festgestellt werden könne, sondern auch, dass der tatsächlich geleistete (Gesamt)Kaufpreis dem Verkehrswert entspreche. Diese Voraussetzung sei - wie die beiden Privatgutachter hinreichend dargelegt hätten - im Beschwerdefall nicht erfüllt. Auch die belangte Behörde habe sich ausdrücklich lediglich die Frage gestellt, "wie der Rest des Kaufpreises auf die restlichen Grundstücke (außer den beiden Uferstreifen) aufzuteilen" sei. Sie sei somit schon dem Grunde nach nicht bereit gewesen, sich dem, nach der einschlägigen Judikatur hier maßgeblichem Gedanken einer Verhältnisrechnung anzuschließen. Vielmehr werde im angefochtenen Bescheid ausgeführt, dass "falls ein entsprechender Abwertungsbedarf vom gemeinen Wert bzw. Verkehrswert zum tatsächlichen Preis bestehen sollte, so (könne) diese Abwertung nicht undifferenziert pauschal bei allen Grundstücken vorgenommen werden." Die belangte Behörde habe damit explizit die gebotene Verhältnisrechnung verworfen.

Diese Einwände sind im Ergebnis berechtigt.

Die belangte Behörde hat den für die beiden Uferstreifen ermittelten Verkehrswert vom Kaufpreis in Höhe von 31 Mio. S abgezogen und sodann die Differenz auf die weiteren Flächen verteilt. Das entspricht von der Methodik her - wie in den Beschwerden zutreffend aufgezeigt wird - der Subtraktionsmethode, die nur dann unbedenklich ist, wenn der gemeine Wert für alle Einzelkomponenten feststeht (vgl. das zu einer insoweit vergleichbaren Bewertungsfrage ergangene Erkenntnis vom 25. Februar 2003, 2000/14/0017). Die belangte Behörde hat den für die beiden Uferstreifen ermittelten Verkehrswert vom Kaufpreis in Höhe von 31 Mio. S abgezogen und sodann die Differenz auf die weiteren Flächen verteilt. Das entspricht von der Methodik her - wie in den Beschwerden zutreffend aufgezeigt wird - der Subtraktionsmethode, die nur dann unbedenklich ist, wenn der gemeine Wert für alle Einzelkomponenten feststeht vergleiche , das zu einer insoweit vergleichbaren Bewertungsfrage ergangene Erkenntnis vom 25. Februar 2003, 2000/14/0017).

Ihre Bewertungsmethode hat die belangte Behörde damit begründet, dass die gegenständliche Grundstückstransaktion im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zustande gekommen sei und der zwischen den Parteien insgesamt vereinbarte Kaufpreis deshalb dem jeweiligen Verkehrswert der Grundstücke entsprochen habe. Zwar mögen die von den Beschwerdeführern für das Vorliegen eines höheren Verkehrswertes ins Treffen geführten Gründe - der Veräußerer habe großes Interesse gehabt, die Liegenschaft noch im Jahr 1993 im Gesamten veräußern zu können (Umstrukturierung der ehemals verstaatlichten Industrie) - nicht ausreichen, die von den Privatgutachtern ermittelten beträchtlichen Wertabweichungen zu erklären. Doch bot auch das Gutachten des Amtssachverständigen keine ausreichende Grundlage dafür, die Argumente der Beschwerdeführer zum Vorliegen einer günstigen Kaufgelegenheit ohne weiteres unbeachtet zu lassen.

Der Amtssachverständige geht nämlich offenbar selbst von der erst zu beweisenden Annahme aus, dass der Verkehrswert aller Liegenschaften mit dem tatsächlich bezahlten Gesamtkaufpreis gleichzusetzen sei. Dafür spricht schon die in der Beschwerde dargestellte Vorgangsweise des Gutachters bei (berechtigten) Einwänden der Beschwerdeführer zur Bewertung einzelner Grundstücke nicht nur diesen Ansatz abzuändern, sondern zugleich die Bewertung anderer Grundstücke so zu ändern, dass die ermittelten Verkehrswerte aller Grundstücke insgesamt wieder in etwa dem tatsächlichen Kaufpreis entsprachen. Insbesondere lässt dies aber die Aussage des Amtssachverständigen erkennen, zwei Grundstücke (Verkehrsflächen, Pumpstation) seien deshalb keiner Bewertung unterzogen worden, weil der Zweck der Bewertung die Aufteilung eines feststehenden Kaufpreises sei und die betroffenen Liegenschaften von beiden Beschwerdeführern gleichermaßen genutzt würden (einerseits als Eigentümer, andererseits als Nutzungsberechtigte). Um festzustellen, ob ein Kaufpreis dem Verkehrswert aller Grundstücke entspricht, müssen sämtliche Grundstücke einer Bewertung unterzogen werden. Liegenschaften, die mit Nutzungsrechten Dritter belastet sind, sind dabei unter Berücksichtigung dieses Umstandes mit einem entsprechend verringerten Wert anzusetzen und dürfen nicht mit der Begründung außer Betracht bleiben, dass nutzungsberechtigter Dritter ohnedies der Eigentümer der anderen Teilliegenschaft ist.

Die Beschwerdeführer bringen weiter vor, das Amtsgutachten sei in sich unschlüssig, weil der Sachverständige eine Bewertung der Liegenschaften nach dem Vergleichsverfahren vorgenommen, zugleich aber eingeräumt habe, dass Vergleichspreise für bebaute oder zumindest bebaubare Seeufergrundstücke nicht vorlägen.

Auch diese Kritik ist zum Teil berechtigt. Der Amtssachverständige hat von der EZ 90 einen Uferstreifen mit 10.000 S/m² und die restliche Fläche von 4.248 m² mit 2.500 S (laut angefochtenem Bescheid mit 2.300 S) bewertet. Wie dieser Wert von 2.500 S oder 2.300 S letztlich ermittelt wurde, bleibt unklar. Das Gutachten des Amtssachverständigen vom 5. Oktober 2001 enthält wohl eine Auflistung von möglichen Vergleichsliegenschaften, einen nachvollziehbaren Bezug der dort angeführten Werte zu dem sodann angesetzten Betrag von 2.300 S stellt das Gutachten jedoch nicht her. In Erwiderung auf die Gegengutachten hat der Amtssachverständige den Quadratmeterpreis ("Bauland, Ufernähe") in der Folge auf 2.500 S/m² erhöht. Auch die Herleitung dieses Wertes ist nicht nachvollziehbar. In seiner Stellungnahme vom 29. Juli 2002 verweist der Amtssachverständige in diesem Zusammenhang auf eine weitere Methode der Liegenschaftsbewertung, nämlich das so genannte Residualverfahren, das dem vom Gutachter H angewandtem Bauträgerverfahren überlegen sei, ohne aber einen erkennbaren Bezug zu dem neugewonnenen Quadratmeterpreis von 2.500 S herzustellen.

Der angefochtene Bescheid geht hingegen davon aus, der Amtssachverständige habe den Quadratmeterpreis mit 2.300 S angenommen, und bemerkt dazu, dieser Wert sei auf Grund der unstrittigen Schwierigkeiten bei der Bebauung als richtig anzusehen. Dass der direkte Zugang zum Seeufer dabei angemessen berücksichtigt worden wäre, ist dem (erst)angefochtenen Bescheid nicht zu entnehmen, wird es von der belangten Behörde doch auch für zutreffend erachtet, für die weiter vom Seeufer entfernt gelegenen Grundstücke 1871/1, 1860, 1861/1, vom selben Quadratmeterpreis von 2.300 S auszugehen. Der tatsächliche Ansatz von 1.350 S/m² für diese von den Gesellschaftern erworbenen Grundstücke wurde nämlich nicht mit dem fehlenden Uferzugang, sondern mit der Ungewissheit der und dem möglichen Zeitverlust bis zur Erlangung einer naturschutzbehördlichen Bewilligung zur Bebauung begründet.

Insgesamt fehlt es dem erstangefochtenen Bescheid daher an einer schlüssigen Begründung für die von der belangten Behörde vorgenommene Aufteilung des Gesamtkaufpreises auf die einzelnen Erwerbe.

2. Investitionsfreibetrag

Die belangte Behörde hat den von der Erstbeschwerdeführerin in den Wirtschaftsjahren 1994/95 und 1995/96 von den anteilig auf die Vermietung entfallenden Baukosten geltend gemachten Investitionsfreibetrag nicht anerkannt, weil die Vermietung der Wohnungen keinen Hauptzweck des Betriebes der GmbH darstellt.

Gemäß § 10 Abs. 3 EStG 1988 idF vor der Novelle BGBl. Nr. 253/1993 darf für Gebäude der Investitionsfreibetrag nur insoweit geltend gemacht werden, als sie unmittelbar dem Betriebszweck dienen oder für Wohnzwecke betriebszugehöriger Arbeitnehmer bestimmt sind. Für Gebäude, die zur entgeltlichen Überlassung an Dritte (ausgenommen betriebszugehörige Arbeitnehmer) bestimmt sind, steht ein Investitionsfreibetrag nur zu, wenn der ausschließliche Betriebsgegenstand die gewerbliche Vermietung von Wirtschaftsgütern ist. Gemäß Paragraph 10, Absatz 3, EStG 1988 in der Fassung vor der Novelle Bundesgesetzblatt Nr. 253 aus 1993, darf für Gebäude der Investitionsfreibetrag nur insoweit geltend gemacht werden, als sie unmittelbar dem Betriebszweck dienen oder für

Wohnzwecke betriebszugehöriger Arbeitnehmer bestimmt sind. Für Gebäude, die zur entgeltlichen Überlassung an Dritte (ausgenommen betriebszugehörige Arbeitnehmer) bestimmt sind, steht ein Investitionsfreibetrag nur zu, wenn der ausschließliche Betriebsgegenstand die gewerbliche Vermietung von Wirtschaftsgütern ist.

Mit BGBl. Nr. 253/1993 wurde § 10 Abs. 3 zweiter Satz leg. cit. ab der Veranlagung 1993 insoweit geändert, als für Gebäude, die zur entgeltlichen Überlassung an Dritte (ausgenommen betriebszugehörige Arbeitnehmer) bestimmt sind, für vor dem 1. Februar 1993 anfallende Anschaffungs- oder Herstellungskosten ein Investitionsfreibetrag nur zusteht, wenn der ausschließliche Betriebsgegenstand die gewerbliche Vermietung von Wirtschaftsgütern ist. Mit Bundesgesetzblatt Nr. 253 aus 1993, wurde Paragraph 10, Absatz 3, zweiter Satz leg. cit. ab der Veranlagung 1993 insoweit geändert, als für Gebäude, die zur entgeltlichen Überlassung an Dritte (ausgenommen betriebszugehörige Arbeitnehmer) bestimmt sind, für vor dem 1. Februar 1993 anfallende Anschaffungs- oder Herstellungskosten ein Investitionsfreibetrag nur zusteht, wenn der ausschließliche Betriebsgegenstand die gewerbliche Vermietung von Wirtschaftsgütern ist.

Nach den Materialien (AB 996 BlgNR XVIII. GP) habe sich das Erfordernis der ausschließlichen gewerblichen Vermietung in der Vergangenheit als vielfach nicht gerechtfertigtes Hindernis erwiesen, weshalb es im Sinne der gewünschten Konjunkturbelebung abgeschafft werden solle. Nach den Materialien Ausschussbericht 996, BlgNR römisch achtzehn. Gesetzgebungsperiode habe sich das Erfordernis der ausschließlichen gewerblichen Vermietung in der Vergangenheit als vielfach nicht gerechtfertigtes Hindernis erwiesen, weshalb es im Sinne der gewünschten Konjunkturbelebung abgeschafft werden solle.

Bei zur entgeltlichen Überlassung an Dritte bestimmten Gebäuden ist das bis zur Novelle 1993 verankerte Erfordernis, die gewerbliche Vermietung müsse der ausschließliche Betriebsgegenstand sein, für Anschaffungs- und (Teil-)Herstellungskosten ab 1. Februar 1993 somit zwar entfallen, doch ist für die Geltendmachung eines Investitionsbetrages weiterhin Voraussetzung, dass das Gebäude unmittelbar dem Betriebszweck dient (oder - was gegenständlich unstrittig nicht der Fall ist - für Wohnzwecke betriebszugehöriger Arbeitnehmer bestimmt ist).

Dies ist nach der Rechtsprechung dann der Fall, wenn das Gebäude von seiner Funktion her jene Tätigkeiten ermöglicht, die der Betrieb nach seinem Hauptzweck zur Erzielung der Betriebseinnahmen entfaltet. Ein vermietetes oder verpachtetes Gebäude dient demnach unmittelbar dem Betriebszweck, wenn die Vermietung oder Verpachtung über die Erzielung von Miet- oder Pachteinnahmen hinaus den Hauptzweck des Betriebes des Bestandgebers fördert und insbesondere zu diesem Zweck Einflussmöglichkeiten des Bestandgebers auf das Unternehmen des Bestandnehmers bestehen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 6. Mai 1980, 442/79, Slg. 5484/F). Das Vorliegen einer derartigen Fallkonstellation behauptet die Beschwerde gegen den erstangefochtenen Bescheid nicht. Dies ist nach der Rechtsprechung dann der Fall, wenn das Gebäude von seiner Funktion her jene Tätigkeiten ermöglicht, die der Betrieb nach seinem Hauptzweck zur Erzielung der Betriebseinnahmen entfaltet. Ein vermietetes oder verpachtetes Gebäude dient demnach unmittelbar dem Betriebszweck, wenn die Vermietung oder Verpachtung über die Erzielung von Miet- oder Pachteinnahmen hinaus den Hauptzweck des Betriebes des Bestandgebers fördert und insbesondere zu diesem Zweck Einflussmöglichkeiten des Bestandgebers auf das Unternehmen des Bestandnehmers bestehen vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 6. Mai 1980, 442/79, Slg. 5484/F). Das Vorliegen einer derartigen Fallkonstellation behauptet die Beschwerde gegen den erstangefochtenen Bescheid nicht.

Die Erstbeschwerdeführerin bringt vielmehr vor, sie verfolge drei Hauptzwecke: die Errichtung und den Verkauf von Eigentumswohnungen, die Vermietung von Eigentumswohnungen und den Handel mit Nutzfahrzeugen. Die belangte Behörde habe die Vermietungstätigkeit zu Unrecht als den beiden anderen Betriebszwecken untergeordnet beurteilt. Der angefochtene Bescheid begnüge sich mit einem bloßen Umsatzvergleich. Ein solcher könne im vorliegenden Fall nicht ausreichen. Der Handel mit Nutzfahrzeugen führe zu relativ hohen Umsätzen, obwohl pro Monat nur etwa zwei Umsätze stattfänden. Um diese Umsätze zu erzielen, sei kaum ein Vermögenseinsatz nötig (mehr als 90% des Finanzierungsaufwandes entfalle auf die beiden anderen Betriebszwecke). Auch sei der Arbeitseinsatz für den Handel gering, weil sich die meisten dieser Geschäfte eher nebenbei durch berufliche Kontakte ihres Gesellschafter-Geschäftsführers ergäben. Demgemäß sei das gesamte Personal im Streitzeitraum im Bereich der Errichtung und Vermietung von Eigentumswohnungen tätig gewesen. Die Vorgehensweise der belangten Behörde, auf der einen Seite eine Zusammenballung von Einnahmen durch den zeitnahen Verkauf von mehreren Eigentumswohnungen zu "akzeptieren", und diese auf der anderen Seite mit Umsätzen aus der noch nicht voll angelaufenen Vermietung zu vergleichen, ohne die erhaltenen Mietvorauszahlungen mit zu berücksichtigen, könne zu keinem sachgerechten

Ergebnis führen.

Im Erkenntnis vom 19. Oktober 1982, 82/14/0056, das zu einer Fassung des § 10 Abs. 2 Z 1 EStG 1972 ergangen ist, die der gegenständlich anzuwendenden Bestimmung vergleichbar ist, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass auch die Einnahmenerzielung aus Vermietung und Verpachtung einen weiteren (begünstigungsfähigen) Hauptzweck darstellen kann. In dem damals entschiedenen Fall wurde das Vorliegen eines in der Vermietung von vier Wohnungen liegenden Hauptzweckes einer KG nach dem Gesamtbild der Verhältnisse aber verneint, weil die Mieteinnahmen im Verhältnis zu den Produktionserlösen der KG unbedeutend waren (Verhältnis weniger als 1 zu 10) und in den Abgabenerklärungen als Unternehmensgegenstand nur die Produktion (bzw. die Produktion und das Gastgewerbe mit Sauna), nicht jedoch die Vermietung und Verpachtung angegeben waren. Im Erkenntnis vom 19. Oktober 1982, 82/14/0056, das zu einer Fassung des Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer eins, EStG 1972 ergangen ist, die der gegenständlich anzuwendenden Bestimmung vergleichbar ist, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass auch die Einnahmenerzielung aus Vermietung und Verpachtung einen weiteren (begünstigungsfähigen) Hauptzweck darstellen kann. In dem damals entschiedenen Fall wurde das Vorliegen eines in der Vermietung von vier Wohnungen liegenden Hauptzweckes einer KG nach dem Gesamtbild der Verhältnisse aber verneint, weil die Mieteinnahmen im Verhältnis zu den Produktionserlösen der KG unbedeutend waren (Verhältnis weniger als 1 zu 10) und in den Abgabenerklärungen als Unternehmensgegenstand nur die Produktion (bzw. die Produktion und das Gastgewerbe mit Sauna), nicht jedoch die Vermietung und Verpachtung angegeben waren.

Die belangte Behörde hat sich im angefochtenen Bescheid ausschließlich mit der Frage beschäftigt, ob Mietvorauszahlungen bei der Gewichtung der Vermietungstätigkeit der beschwerdeführenden GmbH zu berücksichtigen sind oder nicht. Feststellungen über die von der GmbH ausgeübte Handelstätigkeit finden sich im angefochtenen Bescheid nicht.

Aus der Schilderung rund um den streitgegenständlichen Kauf des Seegrundstücks geht jedenfalls hervor, dass die Verwirklichung des Bauvorhabens am A-See einen Hauptzweck der GmbH dargestellt hat. Denn die Errichtung der Erstbeschwerdeführerin stand offenbar in einem engen (zeitlichen) Zusammenhang mit dem Kauf des Ufergrundstücks. Welche Bedeutung der Vermietung einzelner Wohnungen im Rahmen des gesamten Bauvorhabens zukam, lässt sich dem angefochtenen Bescheid jedoch nicht entnehmen. Feststellungen, auf welche Weise die Wohnungen ursprünglich verwertet werden sollten, fehlen. Ob nur jene Wohnungen vermietet wurden, für die kein Käufer gefunden werden konnte, wie viele Wohnungen überhaupt vermietet werden und unter welchen Umständen die Vermietung erfolgt (Bestehen allfälliger Kaufoptionen), liegt im Dunkeln. Dass die Umsätze aus dem Verkauf der Wohnungen nicht ohne weiteres den Umsätzen aus der Vermietung gegenübergestellt werden können, um die Gewichtung der beiden Tätigkeiten sachgerecht zu beurteilen, zeigt die Beschwerde zutreffend auf. Insoweit ist der angefochtene Bescheid auch in diesem Punkt nicht ausreichend begründet.

3. Verjährung:

Die Beschwerdeführer vertreten die Ansicht, die belangte Behörde hätte die mit dem StReformG 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, eingeführten neuen Verjährungsbestimmungen beachten müssen. Demnach wäre selbst bei der (unberechtigten) Annahme des Vorliegens hinterzogener Abgaben Bemessungsverjährung bereits eingetreten. Die Beschwerdeführer vertreten die Ansicht, die belangte Behörde hätte die mit dem StReformG 2005, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004, eingeführten neuen Verjährungsbestimmungen beachten müssen. Demnach wäre selbst bei der (unberechtigten) Annahme des Vorliegens hinterzogener Abgaben Bemessungsverjährung bereits eingetreten.

§ 207 BAO lautet auszugsweise: Paragraph 207, BAO lautet auszugsweise:

1. "(1) Absatz eins, Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.
2. (2) Absatz 2, Die Verjährungsfrist beträgt ... bei allen übrigen

Abgaben fünf Jahre. ..."

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO in der Stammfassung wird die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen, wobei mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, die Verjährungsfrist neu zu laufen beginnt. Gemäß Paragraph 209, Absatz eins, BAO in der

Stammfassung wird die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (Paragraph 77,) von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen, wobei mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, die Verjährungsfrist neu zu laufen beginnt.

§ 209 Abs. 1 idFd AbgÄG 2004, BGBl. I Nr. 180/2004, lautet: Paragraph 209, Absatz eins, idFd AbgÄG 2004, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 180 aus 2004,, lautet:

"Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. 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." "Werden innerhalb der Verjährungsfrist (Paragraph 207,) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (Paragraph 77,) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. 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 § 323 Abs. 16 BAO ist die neue Fassung des § 209 Abs. 1 BAO mit 1. Jänner 2005 in Kraft getreten. Gemäß Paragraph 323, Absatz 16, BAO ist die neue Fassung des Paragraph 209, Absatz eins, BAO mit 1. Jänner 2005 in Kraft getreten.

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

"§ 209a Abs. 1 und 2 gilt für den Fall der Verkürzung von Verjährungsfristen durch die Neufassungen des ... § 209 Abs. 1 durch BGBl. I Nr. 180/2004, ... sinngemäß." "§ 209a Absatz eins und 2 gilt für den Fall der Verkürzung von Verjährungsfristen durch die Neufassungen des ... Paragraph 209, Absatz eins, durch Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 180 aus 2004,, ... sinngemäß."

§ 209a Abs. 1 BAO regelt, dass einer Abgabenfestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen hat, der Eintritt der Verjährung nicht entgegensteht. Wie sich aus den ErlRV zu § 323 Abs. 18 BAO (Abgabenänderungsgesetz 2004), 686 BlgNR XXII. GP, 37, ergibt, sollte mit dieser Bestimmung normiert werden, dass die Verkürzung von Verjährungsfristen durch das StReformG 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, und das AbgÄG 2004, BGBl. I Nr. 180/2004, keine Auswirkungen (insbesondere) auf offene Berufungsverfahren hat (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. April 2011, 2011/15/0073). Paragraph 209 a, Absatz eins, BAO regelt, dass einer Abgabenfestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen hat, der Eintritt der Verjährung nicht entgegensteht. Wie sich aus den ErlRV zu Paragraph 323, Absatz 18, BAO (Abgabenänderungsgesetz 2004), 686 BlgNR römisch 22 . GP, 37, ergibt, sollte mit dieser Bestimmung normiert werden, dass die Verkürzung von Verjährungsfristen durch das StReformG 2005, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004,, und das AbgÄG 2004, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 180 aus 2004,, keine Auswirkungen (insbesondere) auf offene Berufungsverfahren hat vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 28. April 2011, 2011/15/0073).

Da bei Inkrafttreten des § 209 Abs. 1 BAO in der Fassung des AbgÄG 2004 mit 1. Jänner 2005 die nach der abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Wiederaufnahme- und Sachbescheide vom 4. September 2002 (Körperschaftsteuer 1994 bis 1999) und vom 29. August 2002 (Kapitalertragsteuer für das Jahr 1994) dem Rechtsbestand angehört haben und diese Bescheide mittels Berufung angefochten waren, bewirkt § 323 Abs. 18 vorletzter Satz BAO, dass die neuen Verjährungsbestimmungen einer Abgabenfestsetzung in der Berufungsentscheidung nicht entgegenstehen. Da bei Inkrafttreten des Paragraph 209, Absatz eins, BAO in der Fassung des AbgÄG 2004 mit 1. Jänner 2005 die nach der abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Wiederaufnahme- und Sachbescheide vom 4. September 2002 (Körperschaftsteuer 1994 bis 1999) und vom 29. August 2002 (Kapitalertragsteuer für das Jahr 1994) dem Rechtsbestand angehört haben und diese Bescheide mittels Berufung angefochten waren, bewirkt Paragraph 323, Absatz 18, vorletzter Satz BAO, dass die neuen Verjährungsbestimmungen einer Abgabenfestsetzung in der Berufungsentscheidung nicht entgegenstehen.

4. Kapitalertragsteuer 1994 (zweitangefochtener Bescheid):

Durch den zweitangefochtenen Bescheid erachtet sich der Beschwerdeführer u.a. in seinem Recht auf gesetzmäßige Anwendung des § 95 Abs. 4 EStG 1988 verletzt, weil der Zeitpunkt des Zuflusses der behaupteten verdeckten Ausschüttung von der Behörde unrichtig gewählt worden sei und eine allfällige Vorschreibung von Kapitalertragsteuer bei der GmbH hätte erfolgen müssen. Durch den zweitangefochtenen Bescheid erachtet sich der Beschwerdeführer u.a. in seinem Recht auf gesetzmäßige Anwendung des Paragraph 95, Absatz 4, EStG 1988 verletzt, weil der Zeitpunkt des Zuflusses der behaupteten verdeckten Ausschüttung von der Behörde unrichtig gewählt worden sei und eine allfällige Vorschreibung von Kapitalertragsteuer bei der GmbH hätte erfolgen müssen.

Dem Empfänger der Kapitalerträge ist die Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 5 EStG 1988 ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn der zum Abzug Verpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat oder der Empfänger weiß, dass der Schuldner die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt. Dem Empfänger der Kapitalerträge ist die Kapitalertragsteuer gemäß Paragraph 95, Absatz 5, EStG 1988 ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn der zum Abzug Verpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat oder der Empfänger weiß, dass der Schuldner die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt.

Dass im Falle verdeckter Ausschüttungen eine Vorschreibung gemäß § 95 Abs. 5 EStG 1988 von vornherein nicht in Betracht käme, ist eine Ansicht des Zweitbeschwerdeführers, der sich der Verwaltungsgerichtshof nicht anschließen kann. Die Vornahme verdeckter Ausschüttungen ist vielmehr ein klassischer Anwendungsfall dieser Gesetzesbestimmung, besteht das Wesen verdeckter Ausschüttungen doch gerade darin, die Zuwendung von Vorteilen an die Gesellschafter nicht nach außen in Erscheinung treten zu lassen und auch keine vorschriftsmäßige Kürzung der Kapitalerträge vorzunehmen (vgl. das gleichfalls zu einer verdeckten Ausschüttung ergangene hg. Erkenntnis vom 31. Mai 2011, 2008/15/0153). Gegen die Ermessensübung, die Kapitalertragsteuer dem Gesellschafter direkt vorzuschreiben, wendet sich die Beschwerde nicht. Dass im Falle verdeckter Ausschüttungen eine Vorschreibung gemäß Paragraph 95, Absatz 5, EStG 1988 von vornherein nicht in Betracht käme, ist eine Ansicht des Zweitbeschwerdeführers, der sich der Verwaltungsgerichtshof nicht anschließen kann. Die Vornahme verdeckter Ausschüttungen ist vielmehr ein klassischer Anwendungsfall dieser Gesetzesbestimmung, besteht das Wesen verdeckter Ausschüttungen doch gerade darin, die Zuwendung von Vorteilen an die Gesellschafter nicht nach außen in Erscheinung treten zu lassen und auch keine vorschriftsmäßige Kürzung der Kapitalerträge vorzunehmen vergleiche , das gleichfalls zu einer verdeckten Ausschüttung ergangene hg. Erkenntnis vom 31. Mai 2011, 2008/15/0153). Gegen die Ermessensübung, die Kapitalertragsteuer dem Gesellschafter direkt vorzuschreiben, wendet sich die Beschwerde nicht.

Nach § 93 Abs. 1 EStG 1988 idF vor dem Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer). Zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a leg. cit. zählen auch verdeckte Ausschüttungen. Nach Paragraph 93, Absatz eins, EStG 1988 in der Fassung vor dem Budgetbegleitgesetz 2011, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 111 aus 2010,, wird bei inländischen Kapitalerträgen (Absatz 2,) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Absatz 3,) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer). Zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen im Sinne des Paragraph 93, Absatz 2, Ziffer eins, Litera a, leg. cit. zählen auch verdeckte Ausschüttungen.

Für die Zurechnung einer verdeckten Ausschüttung an den Gesellschafter kommt es darauf an, ob, wann und in welcher Höhe ihm ein vermögenswerter Vorteil zugeflossen ist. An diesen nach § 19 Abs. 1 EStG 1988 zu bestimmenden Zeitpunkt des Zuflusses knüpft auch der Kapitalertragsteuerabzug an. Die Kapitalertragsteuerpflicht hängt hingegen in keiner Weise davon ab, in welchem Zeitraum es bei der Körperschaft zu einer Einkommenskorrektur kommt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. April 2010, 2005/15/0057). Für die Zurechnung einer verdeckten Ausschüttung an den Gesellschafter kommt es darauf an, ob, wann und in welcher Höhe ihm ein vermögenswerter Vorteil zugeflossen ist. An diesen nach Paragraph 19, Absatz eins, EStG 1988 zu bestimmenden Zeitpunkt des Zuflusses knüpft auch der Kapitalertragsteuerabzug an. Die Kapitalertragsteuerpflicht hängt hingegen in keiner Weise davon ab, in welchem Zeitraum es bei der Körperschaft zu einer Einkommenskorrektur kommt vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 29. April 2010, 2005/15/0057).

Der Zweitbeschwerdeführer vertritt die Ansicht, die Kapitalertragsteuer hätte bereits für das Jahr 1993 festgesetzt

werden müssen. Liege der von der belangten Behörde behauptete Vorteil im "unterpreisigen Erwerb der Liegenschaft in der Privatsphäre", sei dieser Vorteil den Gesellschaftern schon mit Abschluss der beiden Verpflichtungsgeschäfte (Kaufverträge) im Dezember 1993 entstanden. Ab diesem Zeitpunkt wären die Gesellschafter unter zivilrechtlichen Gesichtspunkten in der Lage gewesen, über die erworbene Liegenschaft zu verfügen. Schon zu diesem Zeitpunkt hätten sie einen allfälligen Veräußerungsgewinn vereinnahmen können. Dass die GmbH (die Erstbeschwerdeführerin) im Rahmen der Erstellung des Jahresabschlusses zum 31. Mai 1994 die Möglichkeit gehabt hätte, die "unrichtige Bewertung" zu korrigieren, sei für die Feststellung des Zeitpunktes des Zuflusses bei den Gesellschaftern irrelevant.

Dem Zweitbeschwerdeführer ist zuzustimmen, dass dem Bilanzerstellungszeitpunkt für die gegenständliche Frage keine maßgebende Bedeutung zukommt. Hätte die GmbH bis zur Bilanzerstellung eine Korrektur der Kaufpreisaufteilung im Sinne objektiver Wertverhältnisse vorgenommen, wäre dies ein Indiz dafür gewesen, dass es der Erstbeschwerdeführerin von vornherein an der Absicht gefehlt habe, ihren Gesellschaftern durch die vorgenommene Preisgestaltung einen Vorteil zu verschaffen. Ein derartiger Sachverhalt steht aber gegenständlich nicht zur Diskussion.

Im Beschwerdefall besteht die verdeckte Ausschüttung nach der Sachverhaltsfeststellung der belangten Behörde darin, dass (sonst anfallende höhere) private Aufwendungen der Gesellschafter für den Liegenschaftserwerb in die Gesellschaft verlagert wurden. Der Vorteil aus dem begünstigenden Kaufvertrag fließt dem Gesellschafter im Zeitpunkt der Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums an der Liegenschaft zu.

Feststellungen zu diesem Zeitpunkt hat die belangte Behörde in Verkennung der Rechtslage nicht getroffen.

Das Vorliegen hinterzogener Abgaben kann bei diesem Verfahrensergebnis dahingestellt bleiben, zumal die belangte Behörde im fortgesetzten Verfahren darauf Bedacht zu nehmen haben wird, dass die Kapitalertragsteuer eine Erhebungsform der Einkommensteuer ist und das Recht auf Festsetzung der Kapitalertragsteuer somit von der Verjährung des Rechts auf Festsetzung der Jahreseinkommensteuer abhängt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 12. Dezember 2007, 2006/15/0004). Das Vorliegen hinterzogener Abgaben kann bei diesem Verfahrensergebnis dahingestellt bleiben, zumal die belangte Behörde im fortgesetzten Verfahren darauf Bedacht zu nehmen haben wird, dass die Kapitalertragsteuer eine Erhebungsform der Einkommensteuer ist und das Recht auf Festsetzung der Kapitalertragsteuer somit von der Verjährung des Rechts auf Festsetzung der Jahreseinkommensteuer abhängt (vergleiche, das hg. Erkenntnis vom 12. Dezember 2007, 2006/15/0004).

Nach dem Gesagten waren der erstangefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, der zweitangefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Nach dem Gesagten waren der erstangefochtene Bescheid gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, der zweitangefochtene Bescheid gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

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

Wien, am 29. März 2012

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2008150170.X00

Im RIS seit

02.05.2012

Zuletzt aktualisiert am

06.12.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at