

TE Vwgh Erkenntnis 2010/1/20 2006/13/0015

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 20.01.2010

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §305 Abs4;

BAO §50;

BAO §58;

EStG 1988 §20 Abs1 Z2 litb;

KStG 1988 §12 Abs1 Z2;

1. BAO § 305 heute
2. BAO § 305 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 305 gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
4. BAO § 305 gültig von 01.01.2003 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
5. BAO § 305 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
6. BAO § 305 gültig von 01.01.1962 bis 09.01.1998
1. BAO § 50 heute
2. BAO § 50 gültig ab 01.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
3. BAO § 50 gültig von 14.01.2010 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
4. BAO § 50 gültig von 01.01.1962 bis 13.01.2010
1. BAO § 58 heute
2. BAO § 58 gültig ab 01.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
3. BAO § 58 gültig von 20.12.2003 bis 30.06.2010 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 9/2010
4. BAO § 58 gültig von 01.01.1962 bis 19.12.2003
1. EStG 1988 § 20 heute
2. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 56/2022
3. EStG 1988 § 20 gültig ab 07.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
4. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2016 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. EStG 1988 § 20 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
8. EStG 1988 § 20 gültig von 21.03.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013

9. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
11. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 20 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
13. EStG 1988 § 20 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
14. EStG 1988 § 20 gültig von 31.12.2005 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
15. EStG 1988 § 20 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
16. EStG 1988 § 20 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
17. EStG 1988 § 20 gültig von 15.07.1999 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
18. EStG 1988 § 20 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
19. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
20. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
21. EStG 1988 § 20 gültig von 01.05.1996 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
22. EStG 1988 § 20 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
23. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1995 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
24. EStG 1988 § 20 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
25. EStG 1988 § 20 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 20 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. KStG 1988 § 12 heute
2. KStG 1988 § 12 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2025
3. KStG 1988 § 12 gültig von 20.07.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
4. KStG 1988 § 12 gültig von 30.10.2019 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. KStG 1988 § 12 gültig von 15.08.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
6. KStG 1988 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. KStG 1988 § 12 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
8. KStG 1988 § 12 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. KStG 1988 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. KStG 1988 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. KStG 1988 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
12. KStG 1988 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
13. KStG 1988 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
14. KStG 1988 § 12 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
15. KStG 1988 § 12 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
16. KStG 1988 § 12 gültig von 31.12.2005 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
17. KStG 1988 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
18. KStG 1988 § 12 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
19. KStG 1988 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
20. KStG 1988 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. KStG 1988 § 12 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
22. KStG 1988 § 12 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
23. KStG 1988 § 12 gültig von 30.07.1988 bis 31.08.1993

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der E Beteiligungsgesellschaft m.b.H. als Rechtsnachfolgerin der K, Wirtschaftstreuhand-Gesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch Mag. Erich Stachl, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer in 1060 Wien, Mariahilferstraße 99/4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 13. Dezember 2005, Zlen. RV/0163-W/02 und RV/0164-W/02, betreffend Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für die Jahre 1989 bis 1992 und der

Umsatzsteuerverfahren für die Jahre 1991 und 1992 sowie betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1989 bis 1993, Gewerbesteuer für die Jahre 1989 bis 1993, Umsatzsteuer für die Jahre 1991 bis 1993 und Kapitalertragsteuer für den Zeitraum der Jahre 1989 bis 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird insoweit, als er über Gewerbesteuer für die Jahre 1991 bis 1993 abspricht, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und insoweit, als er über Haftung für Kapitalertragsteuer abspricht, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Im Übrigen (Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für die Jahre 1989 bis 1992 und der Umsatzsteuerverfahren für die Jahre 1991 und 1992 sowie Körperschaftsteuer für die Jahre 1989 bis 1993, Umsatzsteuer für die Jahre 1991 bis 1993 und Gewerbesteuer für die Jahre 1989 und 1990) wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 1.106,40 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin (vgl. zu ihr auch das hg. Erkenntnis vom heutigen Tag, 2006/13/0005) ist die Rechtsnachfolgerin der Dipl. Dolm. Dr. Fritz K., Wirtschaftstreuhand-Gesellschaft m.b.H. (im Folgenden: K-GmbH); die letztgenannte Gesellschaft wurde 1996 in die GfB Holding GmbH und diese in die Beschwerdeführerin verschmolzen. Die Beschwerdeführerin vergleiche, zu ihr auch das hg. Erkenntnis vom heutigen Tag, 2006/13/0005) ist die Rechtsnachfolgerin der Dipl. Dolm. Dr. Fritz K., Wirtschaftstreuhand-Gesellschaft m.b.H. (im Folgenden: K-GmbH); die letztgenannte Gesellschaft wurde 1996 in die GfB Holding GmbH und diese in die Beschwerdeführerin verschmolzen.

Während der Streitjahre (1989 bis 1993) war Mag. S. Geschäftsführer und Alleingesellschafter der K-GmbH. Er war auch Geschäftsführer und Gründungsgesellschafter der 1994 errichteten GfB Holding GmbH sowie von 1990 bis 2006 Geschäftsführer und bis 1997 Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin. Weiters war er Geschäftsführer und Gesellschafter der GfB Treuhand Gesellschaft für Betriebswirtschaft Liezen Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. (später S. Ges.m.b.H., im Folgenden: GfB I), die ihrerseits 1996 in die GfB Holding GmbH verschmolzen wurde, und ab 15. April 1994 Geschäftsführer sowie von 1994 bis 2001 Gesellschafter der von 1994 bis 2000 unter diesem Namen firmierenden GfB Treuhand Gesellschaft für Betriebswirtschaft Liezen Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. (im Folgenden: GfB II). Außerdem bekleidet er in der GfB Treuhand Gesellschaft für Betriebswirtschaft Wien Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. (nunmehr AUSTRIA TREUHAND Wien Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, im Folgenden: GfB Wien) seit 1991 die Geschäftsführerfunktion und war an dieser Gesellschaft bis 2000 maßgeblich beteiligt (zu weiteren Gesellschaften, bei denen Mag. S. die Geschäftsführerrolle innehatte, vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 22. November 2001, 98/15/0089 und 0090, sowie vom 27. November 2003, 99/15/0123). Während der Streitjahre (1989 bis 1993) war Mag. S. Geschäftsführer und Alleingesellschafter der K-GmbH. Er war auch Geschäftsführer und Gründungsgesellschafter der 1994 errichteten GfB Holding GmbH sowie von 1990 bis 2006 Geschäftsführer und bis 1997 Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin. Weiters war er Geschäftsführer und Gesellschafter der GfB Treuhand Gesellschaft für Betriebswirtschaft Liezen Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. (später S. Ges.m.b.H., im Folgenden: GfB römisch eins), die ihrerseits 1996 in die GfB Holding GmbH verschmolzen wurde, und ab 15. April 1994 Geschäftsführer sowie von 1994 bis 2001 Gesellschafter der von 1994 bis 2000 unter diesem Namen firmierenden GfB Treuhand Gesellschaft für Betriebswirtschaft Liezen Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. (im Folgenden: GfB römisch zwei). Außerdem bekleidet er in der GfB Treuhand Gesellschaft für Betriebswirtschaft Wien Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. (nunmehr AUSTRIA TREUHAND Wien Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, im Folgenden: GfB Wien) seit 1991 die Geschäftsführerfunktion und war an dieser Gesellschaft bis 2000 maßgeblich beteiligt (zu weiteren Gesellschaften, bei denen Mag. S. die Geschäftsführerrolle innehatte, vergleiche, etwa die hg. Erkenntnisse vom 22. November 2001, 98/15/0089 und 0090, sowie vom 27. November 2003, 99/15/0123).

Für den Zeitraum 1991 bis 1993 wurde bei der K-GmbH, beginnend mit Oktober 1995, eine abgabenbehördliche Buch- und Betriebsprüfung durchgeführt. Dabei kam es laut dem darüber verfassten Bericht vom 5. September 1996 in

insgesamt zehn Punkten zu steuerlichen Beanstandungen. Ein Punkt (Tz. 15 des Prüfberichtes, "Aktivierter Gebäudeanteil Sonnav 10") betraf auch die außerhalb des Prüfungszeitraumes liegenden Jahre 1989 und 1990.

Das Finanzamt für Körperschaften in Wien nahm ausgehend von den Prüferfeststellungen die Verfahren hinsichtlich Körperschaftsteuer 1989 bis 1992 und Umsatzsteuer 1991 und 1992 wieder auf und erließ insbesondere (neue) Sachbescheide betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1989 bis 1993, Umsatzsteuer für die Jahre 1991 bis 1993 und Gewerbesteuer für die Jahre 1989 bis 1993 (Gewerbesteuerermessbescheide;

Gewerbesteuerbescheide durch das Finanzamt Liezen) sowie Haftungs- und Abgabenbescheide für die Jahre 1989 bis 1993 (Bescheide vom Dezember 1996 und, betreffend Körperschaftsteuer 1993, vom Jänner 1997). Diese Bescheide ergingen jeweils an die Beschwerdeführerin zu Händen Mag. S.

Die Beschwerdeführerin erhob (u.a.) gegen die genannten Bescheide Berufung. Die belangte Behörde wies diese Berufung, soweit sie sich gegen die erstinstanzlichen Wiederaufnahmebescheide und gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1991 bis 1992 und die Kapitalertragsteuerbescheide richtete, als unbegründet ab. Im Übrigen (Körperschaftsteuer für die Jahre 1989 bis 1993, Gewerbesteuer für die Jahre 1989 bis 1993 und Umsatzsteuer für das Jahr 1993) gab sie der Berufung teilweise Folge und änderte die erstinstanzlichen Bescheide - unter Anerkennung des Standpunktes der Beschwerdeführerin in fünf Punkten (hinsichtlich Tz. 22 bis 24 des Prüfberichtes zur Gänze, hinsichtlich Tz. 15 und Tz. 16 zum Teil) - entsprechend ab.

Über die gegen diesen Berufungsbescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift seitens der belangten Behörde, zu der die Beschwerdeführerin eine Gegenäußerung erstattete, erwogen:

1.1. Die Beschwerdeführerin rügt einleitend, dass die belangte Behörde nicht über alle von ihr in Berufung gezogenen erstinstanzlichen Bescheide abgesprochen habe. Daraus kann indes keine Rechtswidrigkeit des bekämpften Bescheides abgeleitet werden. Ebenso wenig kann die Beschwerdeführerin der belangten Behörde eine Überschreitung des Prüfungsrahmens durch die Prüfungsorgane - was sich auf die Feststellungen für die Jahre 1989 und 1990 bezieht - oder sonstige Mängel der Prüfung mit Erfolg entgegenhalten (vgl. dazu etwa die hg. Erkenntnisse vom 28. Mai 1997, 94/13/0200, und vom 20. April 2004, 2003/13/0165). Auch Mängel der erstinstanzlichen Bescheide sind im vorliegenden Beschwerdeverfahren, dessen Gegenstand allein die Prüfung des bekämpften Berufungsbescheides darstellt, ohne Belang. 1.1. Die Beschwerdeführerin rügt einleitend, dass die belangte Behörde nicht über alle von ihr in Berufung gezogenen erstinstanzlichen Bescheide abgesprochen habe. Daraus kann indes keine Rechtswidrigkeit des bekämpften Bescheides abgeleitet werden. Ebenso wenig kann die Beschwerdeführerin der belangten Behörde eine Überschreitung des Prüfungsrahmens durch die Prüfungsorgane - was sich auf die Feststellungen für die Jahre 1989 und 1990 bezieht - oder sonstige Mängel der Prüfung mit Erfolg entgegenhalten vergleiche , dazu etwa die hg. Erkenntnisse vom 28. Mai 1997, 94/13/0200, und vom 20. April 2004, 2003/13/0165). Auch Mängel der erstinstanzlichen Bescheide sind im vorliegenden Beschwerdeverfahren, dessen Gegenstand allein die Prüfung des bekämpften Berufungsbescheides darstellt, ohne Belang.

1.2. Die Beschwerdeführerin wendet ein, das Finanzamt für Körperschaften in Wien sei für die Erhebung der Abgaben vom Einkommen und vom Vermögen unzuständig gewesen, weil sich der Ort der Geschäftsleitung in den Jahren 1989 bis 1994 in Liezen befunden habe.

Richtig ist, dass § 58 BAO bezüglich der örtlichen Zuständigkeit für die Einhebung der Abgaben vom Einkommen und Vermögen (u.a.) von juristischen Personen primär an den Ort der Geschäftsleitung anknüpft. Die Geschäftsleitung der K-GmbH befand sich nach 1994 aber unstrittig in Wien, die der Beschwerdeführerin bei Erlassung der erstinstanzlichen Bescheide ebenfalls. Nur auf den Zeitpunkt der Erlassung der erstinstanzlichen Bescheide kommt es bei Beurteilung der Zuständigkeitsfrage allerdings an, weil dem Abgabungsverfahren der Grundsatz der perpetuatio fori fremd ist (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 586; vgl. auch § 305 Abs. 4 BAO idF vor der NovelleBGBl. I Nr. 9/1998). Eine Unzuständigkeit des die erstinstanzlichen Bescheide erlassenden (seinerzeitigen) Finanzamtes für Körperschaften in Wien liegt daher nicht vor. Richtig ist, dass Paragraph 58, BAO bezüglich der örtlichen Zuständigkeit für die Einhebung der Abgaben vom Einkommen und Vermögen (u.a.) von juristischen Personen primär an den Ort der Geschäftsleitung anknüpft. Die Geschäftsleitung der K-GmbH befand sich nach 1994 aber unstrittig in Wien, die der Beschwerdeführerin bei Erlassung der erstinstanzlichen Bescheide ebenfalls. Nur auf den Zeitpunkt der Erlassung der erstinstanzlichen Bescheide kommt es bei Beurteilung der Zuständigkeitsfrage allerdings an, weil dem Abgabungsverfahren der Grundsatz

der perpetuatio fori fremd ist vergleiche , Stoll, BAO-Kommentar, 586; vergleiche , auch Paragraph 305, Absatz 4, BAO in der Fassung vor der Novelle Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 9 aus 1998,). Eine Unzuständigkeit des die erstinstanzlichen Bescheide erlassenden (seinerzeitigen) Finanzamtes für Körperschaften in Wien liegt daher nicht vor.

1.3. Einen weiteren formellen Mangel, den die belangte Behörde nicht aufgegriffen habe, erblickt die Beschwerdeführerin darin, dass die erstinstanzlichen Bescheide nicht an den ausgewiesenen Vertreter, die GfB Wien, sondern an Mag. S. gerichtet gewesen seien. Es sei daher ein Zustellmangel vorgelegen.

Dem ist zu entgegnen, dass zwar eine Vollmacht der K-GmbH an die GfB Wien in den Verwaltungsakten erliegt. Im Hinblick auf § 9 Abs. 1 zweiter Satz ZustG (in der hier maßgeblichen Stammfassung BGBl. Nr. 200/1982) wäre indes ein allfälliger Zustellmangel jedenfalls als geheilt zu betrachten, weil der Empfänger der erstinstanzlichen Bescheide, Mag. S., ohnehin auch Geschäftsführer der GfB Wien war. Eine Konstellation, wie sie dem von der Beschwerdeführerin erwähnten Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. April 1999, 98/13/0186, zugrunde lag (der genannte Beschluss verweist im Wesentlichen auf den hg. Beschluss vom selben Tag, 98/13/0187), ist im vorliegenden Fall daher schon deshalb nicht gegeben. Dass die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 10. Februar 1998 an das Finanzamt auf eine 1989 an Mag. S. lautende Vollmacht hinwies und um Zustellung an Mag. S. ersuchte, ist daher nur mehr der Vollständigkeit halber zu erwähnen. Dem ist zu entgegnen, dass zwar eine Vollmacht der K-GmbH an die GfB Wien in den Verwaltungsakten erliegt. Im Hinblick auf Paragraph 9, Absatz eins, zweiter Satz ZustG (in der hier maßgeblichen Stammfassung Bundesgesetzblatt Nr. 200 aus 1982,) wäre indes ein allfälliger Zustellmangel jedenfalls als geheilt zu betrachten, weil der Empfänger der erstinstanzlichen Bescheide, Mag. S., ohnehin auch Geschäftsführer der GfB Wien war. Eine Konstellation, wie sie dem von der Beschwerdeführerin erwähnten Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. April 1999, 98/13/0186, zugrunde lag (der genannte Beschluss verweist im Wesentlichen auf den hg. Beschluss vom selben Tag, 98/13/0187), ist im vorliegenden Fall daher schon deshalb nicht gegeben. Dass die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 10. Februar 1998 an das Finanzamt auf eine 1989 an Mag. S. lautende Vollmacht hinwies und um Zustellung an Mag. S. ersuchte, ist daher nur mehr der Vollständigkeit halber zu erwähnen.

1.4. Der nicht näher präzierte Verjährungseinwand der Beschwerdeführerin unter Hinweis auf § 207 BAO bezieht sich offenkundig auf die Jahre 1989 und 1990. Dabei wird jedoch übersehen, dass das Finanzamt zunächst - erklärungsgemäß - mit Bescheid vom 22. November 1991 die Körperschaftsteuer für das Jahr 1989 und mit Bescheid vom 8. Juli 1992 die Körperschaftsteuer für das Jahr 1990 vorläufig festgesetzt hatte. Damit ist es nach der seinerzeitigen Rechtslage zu einer Unterbrechung der Verjährungsfrist gekommen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2004, 2001/15/0047), was im Grunde des § 323 Abs. 18 vorletzter Satz BAO ungeachtet der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2004, BGBl. I Nr. 180, erfolgten Neufassung des § 209 Abs. 1 BAO auch für die belangte Behörde maßgeblich war (vgl. sinngemäß die hg. Erkenntnisse vom 12. Dezember 2007, 2006/15/0004, und vom 20. Oktober 2009, Zl. 2006/13/0164). Im Übrigen ist, was das Ergehen des bekämpften Berufungsbescheides erst im Dezember 2005 anlangt, auf § 209a Abs. 1 BAO zu verweisen. 1.4. Der nicht näher präzierte Verjährungseinwand der Beschwerdeführerin unter Hinweis auf Paragraph 207, BAO bezieht sich offenkundig auf die Jahre 1989 und 1990. Dabei wird jedoch übersehen, dass das Finanzamt zunächst - erklärungsgemäß - mit Bescheid vom 22. November 1991 die Körperschaftsteuer für das Jahr 1989 und mit Bescheid vom 8. Juli 1992 die Körperschaftsteuer für das Jahr 1990 vorläufig festgesetzt hatte. Damit ist es nach der seinerzeitigen Rechtslage zu einer Unterbrechung der Verjährungsfrist gekommen vergleiche , etwa das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2004, 2001/15/0047), was im Grunde des Paragraph 323, Absatz 18, vorletzter Satz BAO ungeachtet der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2004, BGBl. I Nr. 180, erfolgten Neufassung des Paragraph 209, Absatz eins, BAO auch für die belangte Behörde maßgeblich war vergleiche , sinngemäß die hg. Erkenntnisse vom 12. Dezember 2007, 2006/15/0004, und vom 20. Oktober 2009, Zl. 2006/13/0164). Im Übrigen ist, was das Ergehen des bekämpften Berufungsbescheides erst im Dezember 2005 anlangt, auf Paragraph 209 a, Absatz eins, BAO zu verweisen.

2. In der Sache selbst sind im gegenständlichen Beschwerdefall vor allem die Leistungsbeziehungen der K-GmbH zur Harper Consultants AG (im Folgenden: Harper) und zur Caralpa AG - bei beiden handelt es sich um Schweizer Gesellschaften - strittig.

Mit der Harper war datiert mit 19. Jänner 1991 ein "Kooperationsvertrag" abgeschlossen worden. Unter Punkt 4. wurde darin der "Vertragsgegenstand" wie folgt umschrieben:

"Der Schweizer Kooperationspartner erbringt für den Österreichischen Kooperationspartner folgende Leistungen:

a. Pauschalleistungen:

Unter Pauschalleistungen sind solche Leistungen zu verstehen, die nicht nach den Stundensätzen im Sinne der Honorarordnung der schweizerischen Treuhandkammer abgerechnet werden, sondern es sich um Leistungen handelt, die im Rahmen des vereinbarten monatlichen Pauschales abgegolten werden. Zu diesen Pauschalleistungen gehören:

- -Strichaufzählung
Betreuung der österreichischen Klienten des Österreichischen Kooperationspartners in der Schweiz, Liechtenstein, USA, Frankreich, Italien, Niederlande, England,
- -Strichaufzählung
Gründung von Off-Shore-Gesellschaften in Niedrigsteuerländern, wobei die individuelle Leistungsverrechnung direkt mit den einzelnen Klienten erfolgt und im Rahmen des Pauschalhonorares nur
 1. a.Litera a
die Vorprüfung des Firmennamens
 2. b.Litera b
die Übermittlung einer Mustersatzung bzw. von Musterstatuten
 3. c.Litera c
allgemeine gesellschaftsrechtliche Informationen
 4. d.Litera d
Kopien von gesetzlichen Bestimmungen allgemeiner Art enthalten sind,
- -Strichaufzählung
Bereitstellung von Bankverbindungen und Bankkontakten zu Schweizer Banken zur Durchführung der Kontenabwicklung der Off-Shore-Gesellschaften von Österreichischen Klienten,
- -Strichaufzählung
Abwicklung und Vermittlung von Treuhandkrediten,
- -Strichaufzählung
Übermittlung von Unterlagen und laufenden Informationen zur Vermögensverwaltung, wobei diese Informationen an die österreichischen Klienten unentgeltlich weitergeleitet werden dürfen,
- -Strichaufzählung
Übermittlung von Informationen über Änderungen des Schweizer Steuersystems, insbesondere des Mehrwertsteuer- und Ertragsteuersystem sowohl auf Bundes- als auch auf kantonaler Ebene,
- -Strichaufzählung
Durchführung einer innerbetrieblichen Leistungsanalyse sowie Feststellung des Ist-Zustandes des österreichischen Kooperationspartners zur Vorbereitung der Aufnahme in eine geplante 'Gesamtunternehmensgruppe', wobei sich der Schweizer Kooperationspartner verpflichtet hat, auch eine vertragliche Gestaltung aufgrund seiner Erfahrungen einzubringen und diesbezüglich entsprechende Vertragsentwürfe zur Verfügung stellen wird,
- -Strichaufzählung
Erstellung eines Ablaufkonzeptes sowie einer Ablauforganisation, welches urheberrechtlich geschützt ist,
- -Strichaufzählung
Bereitstellung eines Organisationshandbuches, welches die gesamten Organisationsabläufe in den Bereichen
- -Strichaufzählung
Theorie einer Steuerberatungskanzlei
- -Strichaufzählung
Verwaltung
- -Strichaufzählung
Buchhaltung

beinhaltet und es dem österreichischen Kooperationspartner ermöglicht, ohne weitere Maßnahmen die Abwicklung einer Steuerberatungskanzlei durchzuführen,

- -Strichaufzählung
Übermittlung von Musterformularen zur Durchführung der internen Verwaltung im Rahmen einer Steuerberatungskanzlei,

- -Strichaufzählung
Mitglied der internationalen Beratungsgruppe 'Nexia-International' mit entsprechender Berechtigung, Werbematerial zu erhalten und den Markennamen 'Nexia' auf sämtlichen Geschäftspapieren zu führen,
- -Strichaufzählung
die Durchführung von Betriebsberatungsleistungen durch Spezialisten des Schweizerischen Kooperationspartner von österreichischen Klienten, wobei es sich hierbei um keine Weiterverrechnung von Individualleistungen handelt, da Individualleistungen nur dann zustande kommen, wenn der österreichische Klient direkt den Auftrag an den Schweizerischen Kooperationspartner weitergibt,
- -Strichaufzählung
sämtliche Maßnahmen und Leistungen, die einer engeren Kooperation und Zusammenarbeit dienlich sind. Dies werden die beiden Vertragsparteien jeweils individuell im Rahmen ihrer nunmehr geplanten regelmäßigen Zusammenkünfte besprechen, wobei eine gesonderte Leistungsverrechnung von Seiten des Schweizerischen Kooperationspartner an den Österreichischen Kooperationspartner nur dann erfolgt, wenn dies über den vom Schweizerischen Kooperationspartner insgesamt monatlich pauschalierten Stundenaufwand von 50 Stunden hinausgeht.

b. Einzelleistungen:

Im Rahmen von Einzelleistungen handelt es sich um solche Leistungen, die nach den Stundensätzen der Honorarordnung der schweizerischen Treuhandkammer abgerechnet werden und für die gesonderte Individualaufträge jeweils von den einzelnen Klienten des österreichischen Kooperationspartners vorliegen. Es handelt sich dabei um folgende Leistungen:

- -Strichaufzählung
Individuelle Beratungsleistungen für einzelne Klienten aufgrund eines entsprechenden individuellen Auftrages des jeweiligen Klienten des Österreichischen Kooperationspartner, wobei der Vertragspartner die Berechtigung hat, die Weiterverrechnung der gegenständlichen Einzelleistungen an den jeweiligen Klienten auch durch Rechnungslegung an den Österreichischen Kooperationspartner über den Österreichischen Kooperationspartner durchzuführen und vereinbart wird, dass der Schweizerische Kooperationspartner einen Kollegenrabatt von 30 % auf die Honorarbestimmungen der schweizerischen Treuhandkammer geben und verrechnen wird,
- -Strichaufzählung
Erstellung von individuellen Organisations- und Beratungskonzepten aufgrund von individuellen Aufträgen von Mandanten des Österreichischen Kooperationspartners,
- -Strichaufzählung
Durchführung von Betriebsberatungen im Rahmen von Betriebseinschauen bzw. im Rahmen von reinen Unterlagenanalysen mit entsprechenden Empfehlungen,
- -Strichaufzählung
Erstellung von Struktur- und Kostenrechnungssystemen,
- -Strichaufzählung
Erstellung von Vertriebssystemen und Mithilfe bei der Findung von Vertriebspartnern aufgrund von entsprechenden Aufträgen, wobei der Vertrieb von österreichischen Unternehmungen insbesondere auf die folgenden Länder vermittelt werden soll:
- -Strichaufzählung
USA
- -Strichaufzählung
Kanada
- -Strichaufzählung
Frankreich
- -Strichaufzählung
England
- -Strichaufzählung
Bundesrepublik Deutschland
- -Strichaufzählung
Niederlande

- -Strichaufzählung

Erstellung von rechtlichen Konzepten entweder durch eigene Rechtsanwälte bzw. durch dafür entsprechend befugte Berater."

Für die Durchführung der unter lit. a vereinbarten Leistungen wurde ein monatliches Honorar in der Höhe von 100.000 S vereinbart, Leistungen unter lit. b seien nach Punkt 6. des Vertrages "nach den Bestimmungen der Honorarrichtlinien der schweizerischen Treuhandkammer mit den Tarifen unter Berücksichtigung eines 30 %igen Kollegenrabatts" zu verrechnen. Für die Durchführung der unter Litera a, vereinbarten Leistungen wurde ein monatliches Honorar in der Höhe von 100.000 S vereinbart, Leistungen unter Litera b, seien nach Punkt 6. des Vertrages "nach den Bestimmungen der Honorarrichtlinien der schweizerischen Treuhandkammer mit den Tarifen unter Berücksichtigung eines 30 %igen Kollegenrabatts" zu verrechnen.

Auf Basis des genannten Vertrages an die K-GmbH verrechnete Beträge in Höhe von 1,200.000 S (1991), 1,154.200,76 S (1992) und 1, 200.000 S (1993) sowie eine Rechnung der Caralba AG vom 15. Dezember 1993 über 200.000 US \$ (umgerechnet 2,448.800 S) erkannte der Prüfer nicht als Betriebsausgaben an. Er begründete dies u.a. mit Überlegungen zu "Handbüchern", die von verschiedenen von Mag. S. beherrschten Unternehmen von der Harper oder von der Caralba AG zu unterschiedlichsten Preisen erworben worden waren (vgl. dazu etwa auch das schon eingangs genannte hg. Erkenntnis vom 27. November 2003, 99/15/0123). Die Abgabenbehörde habe - so die Ausführungen unter Tz. 18 des Prüfberichtes - Kenntnis über ein weiteres Handbuch erlangt, welches von Mag. S. 1991 verfasst und im Jänner 1992 anlässlich eines Seminars verteilt worden sei. Ein Vergleich der Handbücher habe ergeben, dass diese zum Großteil ident seien. Das "Harper Handbuch" weise in den Kopfzeilen der einzelnen Seiten "Harper Consultants AG" auf, das "Caralba Handbuch" die Kopfzeile "Caralba AG", während das Handbuch von Mag. S. ohne Kopfzeile sei. Bemerkt werde, dass das "Harper Handbuch" eine Fotokopie des "Caralba Handbuches" darstelle, welche so schlampig erstellt worden sei, dass auf einzelnen Seiten unter der Kopfzeile "Harper Consultants AG" noch zweifelsfrei die ursprünglich überdeckte Kopfzeile "Caralba AG" erkennbar sei. Es erscheine erwiesen, dass weder von der Harper noch von der Caralba AG ein Handbuch erstellt worden sei, weil bereits im Jänner 1991 das "Originalhandbuch" von Mag. S. verfasst und bei diversen Vorträgen als Arbeitsunterlage verwendet worden sei. Die vorgelegten (überarbeiteten) "Handbücher" der Harper und der Caralba AG stammten jedoch lt. Vorwort aus dem Zeitraum September 1992 bis März 1993, weshalb unterstellt werden müsse, dass es sich um von Mag. S. hergestellte Überarbeitungen handle, woraus die geringfügigen Unterschiede resultierten. Zusammenfassend müsse festgestellt werden, dass in wirtschaftlicher Betrachtungsweise sämtliche verrechneten Leistungen der Harper und der Caralba AG nur vorgetäuscht seien, um steuerliche Vorteile anzustreben, da - im Folgenden die Schlussfolgerungen unter Tz. 18 des Prüfberichtes unter Bezugnahme auf diverse zum Leistungsnachweis vorgelegte Unterlagen wörtlich - Auf Basis des genannten Vertrages an die K-GmbH verrechnete Beträge in Höhe von 1,200.000 S (1991), 1,154.200,76 S (1992) und 1, 200.000 S (1993) sowie eine Rechnung der Caralba AG vom 15. Dezember 1993 über 200.000 US \$ (umgerechnet 2,448.800 S) erkannte der Prüfer nicht als Betriebsausgaben an. Er begründete dies u.a. mit Überlegungen zu "Handbüchern", die von verschiedenen von Mag. S. beherrschten Unternehmen von der Harper oder von der Caralba AG zu unterschiedlichsten Preisen erworben worden waren vergleiche , dazu etwa auch das schon eingangs genannte hg. Erkenntnis vom 27. November 2003, 99/15/0123). Die Abgabenbehörde habe - so die Ausführungen unter Tz. 18 des Prüfberichtes - Kenntnis über ein weiteres Handbuch erlangt, welches von Mag. S. 1991 verfasst und im Jänner 1992 anlässlich eines Seminars verteilt worden sei. Ein Vergleich der Handbücher habe ergeben, dass diese zum Großteil ident seien. Das "Harper Handbuch" weise in den Kopfzeilen der einzelnen Seiten "Harper Consultants AG" auf, das "Caralba Handbuch" die Kopfzeile "Caralba AG", während das Handbuch von Mag. S. ohne Kopfzeile sei. Bemerkt werde, dass das "Harper Handbuch" eine Fotokopie des "Caralba Handbuches" darstelle, welche so schlampig erstellt worden sei, dass auf einzelnen Seiten unter der Kopfzeile "Harper Consultants AG" noch zweifelsfrei die ursprünglich überdeckte Kopfzeile "Caralba AG" erkennbar sei. Es erscheine erwiesen, dass weder von der Harper noch von der Caralba AG ein Handbuch erstellt worden sei, weil bereits im Jänner 1991 das "Originalhandbuch" von Mag. S. verfasst und bei diversen Vorträgen als Arbeitsunterlage verwendet worden sei. Die vorgelegten (überarbeiteten) "Handbücher" der Harper und der Caralba AG stammten jedoch lt. Vorwort aus dem Zeitraum September 1992 bis März 1993, weshalb unterstellt werden müsse, dass es sich um von Mag. S. hergestellte Überarbeitungen handle, woraus die geringfügigen Unterschiede resultierten. Zusammenfassend müsse festgestellt werden, dass in wirtschaftlicher Betrachtungsweise sämtliche verrechneten Leistungen der Harper und der Caralba AG nur vorgetäuscht seien, um steuerliche Vorteile anzustreben, da - im Folgenden die Schlussfolgerungen unter Tz. 18

des Prüfberichtes unter Bezugnahme auf diverse zum Leistungsnachweis vorgelegte Unterlagen wörtlich - "kein Unternehmer und schon gar nicht ein Wirtschaftstreuhänder derart wertlose und/oder anderwertig gratis zu beziehenden Leistungen (Übermittlung von Bankenprospektmaterialien; über Zeitungsannoncen - Financial Times, European, etc. - angebotenen Informationen über Steueroasen etc.) oder gar bereits selbst erbrachten Leistungen (im Fall 'S. Buchhaltungshandbuch' erwiesen, diverse Firmenanalysen einzelner Klienten: aller Wahrscheinlichkeit nach vom Mag. S. bzw. einer der über ihn verbundenen Unternehmen im Original erstellt) einer fremden Firma überhaupt abkaufen würde".

Im angefochtenen Bescheid werden die im Prüfbericht festgehaltenen und den erstinstanzlichen Abgabenbescheiden (Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer jeweils für die Jahre 1991 bis 1993) zu Grunde gelegten Erwägungen aufrechterhalten. Welche konkreten Leistungen von der Harper und der Caralba AG zum Vorteil der K-GmbH tatsächlich erbracht worden seien, habe die Beschwerdeführerin nicht dargelegt. Es seien auch keine entsprechenden Nachweise für die behaupteten Leistungen erbracht worden, die von der Beschwerdeführerin vorgelegten Berichte und Nachweise über die an die K-GmbH erbrachten Leistungen gingen tatsächlich nicht über allgemein gehaltene und in Ermangelung genauer Angaben nicht überprüfbare Informationen hinaus. Weder die vorgelegten Unterlagen noch die Aussagen und eidesstattlichen Erklärungen der Verwaltungsräte und einer Mitarbeiterin der Harper seien als Nachweis für die in der behaupteten Form abgewickelten Geschäftsbeziehungen ausreichend. Bezüglich der Handbücher mit zum Teil äußerst allgemein gehaltenem Inhalt (betreffend das Telefonieren und Grüßen durch Sekretärinnen und das Kaffeekochen) bzw. mit Fotokopien österreichischer Fachliteratur werde auf die ausführlichen und im Wesentlichen unwidersprochen gebliebenen Erörterungen im Prüfbericht verwiesen. Diese Handbücher, die offenbar größtenteils vom Gesellschafter Mag. S. erstellt und mit den von diesem im Jahr 1991 erfassten Seminarunterlagen ident seien, seien wiederholt sowohl von der Harper als auch von der Caralba AG diversen österreichischen Kanzleien der Unternehmensgruppe des Mag. S. zu namhaften Beträgen in Rechnung gestellt worden. Zusammenfassend sei zu den von der Harper und von der Caralba AG an die K-GmbH verrechneten Leistungen festzustellen, dass kein fremder Unternehmer die als Betriebsausgaben geltend gemachten Beträge für derart wertlose oder anderwertig gratis zu beziehenden Leistungen, wie etwa Übermittlung von Prospekt- und Informationsmaterial oder gar bereits selbst erbrachte Leistungen (Handbuch) zahlen würde.

Die Beschwerde tritt diesen Überlegungen argumentativ im Wesentlichen nur mehr in Bezug auf die Harper entgegen. Diese habe nachweisbare Leistungen erbracht, wobei beispielsweise das "Zustande-bringen" eines Vertragsabschlusses eines Klienten der K-GmbH mit einem namentlich genannten kanadischen Unternehmen, die Erstellung von "Firmenkonzepten" sowie die Ausarbeitung von Versicherungsanboten und Vertragsentwürfen (letztere ebenso wie die Firmenkonzepte insbesondere für Unternehmen der Gruppe um Mag. S.) genannt werden. In weitwendigen Darstellungen wird weiter behauptet, dass es sich bei der Harper nicht um eine bloße "Briefkastenfirma" handle und dass die verrechneten Leistungen ernsthaft und werthaltig seien. Den behördlichen Ausführungen betreffend die "Handbücher" wird hingegen nicht substantiell entgegen getreten. Dazu wird im Wesentlichen nur angemerkt, dass diese nicht Gegenstand der vorliegenden Leistungsbeziehungen seien, was freilich mit dem oben dargestellten Inhalt des Kooperationsvertrages vom 19. Jänner 1991 - demnach umfassten die Pauschalleistungen u.a. die Bereitstellung eines Organisationshandbuches - nicht im Einklang steht. Ist im Hinblick darauf aber davon auszugehen, dass im Rahmen der Vertragsbeziehungen mit der Harper schon insoweit eine bloß vorgetäuschte Leistung erfolgte, so begegnet es - jedenfalls im Rahmen der dem Verwaltungsgerichtshof nur eingeschränkt zukommenden Prüfungsbefugnis hinsichtlich der behördlichen Beweiswürdigung - keinen Bedenken, wenn die belangte Behörde auch die sonstigen "Leistungen" der Harper im Ergebnis als bloß fingiert (als wertlos oder wie das Handbuch als im eigenen Bereich der Firmengruppe um Mag. S. selbst erbracht) wertete, zumal zum Nachweis dieser "Leistungen" zwar umfangreiche Unterlagen sowohl im Verwaltungsverfahren als auch mit der Beschwerde vorgelegt wurden, eine konkrete Beschreibung auch nur eines der von Harper erbrachten "Projekte" (von der Planung bis zur Abwicklung) allerdings unterblieb. Auf die rechtliche Struktur der Harper kommt es dann aber gar nicht mehr an, weshalb die unter diesem Gesichtspunkt gerügten (Feststellungs)mängel dahin gestellt bleiben können. Soweit im gegebenen Zusammenhang umfassend (weitere) Verfahrensmängel gerügt werden, unterlässt es die Beschwerde, konkret deren Relevanz aufzuzeigen; soweit sich diese Mängelrügen auf die erstinstanzlichen Bescheide beziehen, gehen sie von vornherein (siehe oben 1.1.) ins Leere. Zusammenfassend ergibt sich damit, dass die im gegebenen Zusammenhang geltend gemachten Betriebsausgaben zu Recht nicht anerkannt wurden.

3. Die Harper ist noch in anderer Weise mit der K-GmbH in geschäftlichem Kontakt gestanden. Mit

"Optionsvertrag" vom 1. Juni 1993 wurde ihr nämlich der Klientenstock der K-GmbH unkündbar und unwiderruflich für eine Dauer von zwölf Monaten (beginnend mit 1. Juli 1993) um 8 Mio. S zuzüglich USt zum Kauf angeboten. Ergänzend wurde unter Vertragspunkt 7. "Optionsnutzung" festgehalten, dass die K-GmbH auf Grund des "Optionspflegevertrages" vom 5. Juni 1993 berechtigt sei, "die gegenständliche Option zu nutzen und den wirtschaftlichen Erfolg in Anspruch zu nehmen". Für diese "Optionspflege" bezahle die K-GmbH an die Harper eine entsprechende Optionspflegegebühr, die im Rahmen eines eigenen "Optionspflegevertrages" vereinbart werde. Gemäß dem eben erwähnten "Optionspflegevertrag" vom 5. Juni 1993 (Vertragspunkt 2. lit. a) ist hingegen die Harper berechtigt, den wirtschaftlichen Nutzen aus dem Klientenstock ab 1. Juli 1993 zu ziehen. Weiters ist vorgesehen, dass die K-GmbH verpflichtet ist, "für die Nutzung und Weitergabe der Option" monatlich einen Betrag von 100.000 S an die Harper zu leisten. Dafür verpflichtete sich die Harper, die Wartung und Aufrechterhaltung des Klientenstocks und der damit in Verbindung stehenden Auftragsverhältnisse durchzuführen und den Klientenstock bei Nichtannahme der Option in gleicher Art und Güte zurückzustellen. Unter Punkt 4. "Optionspflegegebühr" heißt es weiter: 3. Die Harper ist noch in anderer Weise mit der K-GmbH in geschäftlichem Kontakt gestanden. Mit "Optionsvertrag" vom 1. Juni 1993 wurde ihr nämlich der Klientenstock der K-GmbH unkündbar und unwiderruflich für eine Dauer von zwölf Monaten (beginnend mit 1. Juli 1993) um 8 Mio. S zuzüglich USt zum Kauf angeboten. Ergänzend wurde unter Vertragspunkt 7. "Optionsnutzung" festgehalten, dass die K-GmbH auf Grund des "Optionspflegevertrages" vom 5. Juni 1993 berechtigt sei, "die gegenständliche Option zu nutzen und den wirtschaftlichen Erfolg in Anspruch zu nehmen". Für diese "Optionspflege" bezahle die K-GmbH an die Harper eine entsprechende Optionspflegegebühr, die im Rahmen eines eigenen "Optionspflegevertrages" vereinbart werde. Gemäß dem eben erwähnten "Optionspflegevertrag" vom 5. Juni 1993 (Vertragspunkt 2. Litera a,) ist hingegen die Harper berechtigt, den wirtschaftlichen Nutzen aus dem Klientenstock ab 1. Juli 1993 zu ziehen. Weiters ist vorgesehen, dass die K-GmbH verpflichtet ist, "für die Nutzung und Weitergabe der Option" monatlich einen Betrag von 100.000 S an die Harper zu leisten. Dafür verpflichtete sich die Harper, die Wartung und Aufrechterhaltung des Klientenstocks und der damit in Verbindung stehenden Auftragsverhältnisse durchzuführen und den Klientenstock bei Nichtannahme der Option in gleicher Art und Güte zurückzustellen. Unter Punkt 4. "Optionspflegegebühr" heißt es weiter:

"Die Optionspflegegebühr ist von der (K-GmbH) an die Firma (Harper) deshalb zu entrichten, da im Optionsvertrag eine Unkündbarkeit der Option während der Laufzeit der Option gegeben ist. Aufgrund dessen ist die Dispositionsfähigkeit des gegenständlichen Optionsgegenstandes verloren gegangen.

Um nun sicherzustellen, dass gleiche Art und Güte des Optionsgegenstandes zurückgestellt wird, ist es erforderlich, dass eine Wartung und Pflege des Optionsgegenstandes erfolgt. Aufgrund der Pönalisierung bzw. der Verpflichtung der Firma (Harper), für einen eventuellen Schaden am Optionsgegenstand bei Nichtannahme der Option aufzukommen, verpflichtet sich die (K-GmbH), diese Optionspflegegebühr zu entrichten. Erst bei schriftlicher Annahme dieser Option geht das wirtschaftliche und zivilrechtliche Eigentum des gegenständlichen Optionsgegenstandes auf die Firma (Harper) über.

Die (K-GmbH) verpflichtet sich nunmehr monatlich einen Betrag von S 100.000,00, beginnend ab 1.7.1995, an die Firma (Harper) zur Wartung und Aufrechterhaltung des gegenständlichen Klientenstockes zu bezahlen. Dies soll gewährleisten und sicherstellen, dass der gegenständliche Klientenstock nach Art einer Pönale im vereinbarten Ausmaß zum Optionsannahmezeitpunkt und damit zum Zeitpunkt der zivilrechtlichen Übertragung des Eigentums in gleicher Art und Güte vorhanden ist."

Mit Schreiben vom 1. Juli 1993 gab die Harper bekannt, dass sie die ihr eingeräumte Option zum Erwerb des Klientenstocks der K-GmbH mit Wirksamkeit vom 31. Jänner 1994 annehme, worüber dann mit 31. Jänner 1994 ein entsprechender Kaufvertrag ausgefertigt wurde. Darin wurde allerdings in Abweichung vom "Optionsvertrag" unter Punkt 5. vorgesehen, dass sich der Kaufpreis wie folgt errechne:

"Die Vertragsparteien vereinbaren nunmehr abweichend vom ursprünglichen fixen Kaufpreis einen variablen Kaufpreis, der sich wie folgt errechnet:

a. Pauschalpreis zum Bestand 1.06.1993

.....S

8,000.000,00

b. zuzüglich Klientenzugänge innerhalb des Zeitraumes vom 31.1.1994 bis 31.1.1996, womit ausdrücklich eine Respirofrist von zwei Jahren (24 Monaten) vereinbart wird und

c. abzüglich sämtlicher Klientenabgänge innerhalb dieses Zeitraumes, womit wiederum eine Respirofrist von zwei Jahren (24 Monaten) vereinbart gilt."

Darüber hinaus schloss die Harper mit der GfB I, datiert mit 5. Juni 1993, einen Geschäftsbesorgungsvertrag ab, demzufolge der Klientenstock der K-GmbH ab 1. Juli 1993 von der GfB I betreut werde, wofür diese - unbeschadet dessen, dass sie den wirtschaftlichen Nutzen aus dem Klientenstock erziele - ein monatliches "Nutzungsentgelt" von 150.000 S zu erhalten habe. Die genannte GfB I erwarb daneben mit Kaufvertrag vom 31. Juli 1993 von der K-GmbH darüber hinaus schloss die Harper mit der GfB römisch eins, datiert mit 5. Juni 1993, einen Geschäftsbesorgungsvertrag ab, demzufolge der Klientenstock der K-GmbH ab 1. Juli 1993 von der GfB römisch eins betreut werde, wofür diese - unbeschadet dessen, dass sie den wirtschaftlichen Nutzen aus dem Klientenstock erziele - ein monatliches "Nutzungsentgelt" von 150.000 S zu erhalten habe. Die genannte GfB römisch eins erwarb daneben mit Kaufvertrag vom 31. Juli 1993 von der K-GmbH

"a) das Anlagevermögen laut gesonderter Liste,

1. b) Litera b
Warenbestand laut Inventuraufnahme,
2. c) Litera c
die nicht verrechneten Leistungen per 30. Juni 1993 laut gesonderter Liste,
3. d) Litera d
Kundenforderungen per 30. Juni 1993 laut gesonderter Liste
4. e) Litera e
die geringwertigen Wirtschaftsgüter
5. f) Litera f
die gesamte Fachliteratur",

um dann in weiterer Folge per 31. Juli 1994 als Verkäuferin einen korrespondierenden Kaufvertrag mit der GfB II zu schließen. Die letztgenannte Gesellschaft erwarb schließlich laut ebenfalls vom 31. Juli 1994 datierenden Kaufvertrag von der Harper den Klientenstock der K-GmbH, usw. um 10 Mio. S. um dann in weiterer Folge per 31. Juli 1994 als Verkäuferin einen korrespondierenden Kaufvertrag mit der GfB römisch zwei zu schließen. Die letztgenannte Gesellschaft erwarb schließlich laut ebenfalls vom 31. Juli 1994 datierenden Kaufvertrag von der Harper den Klientenstock der K-GmbH, usw. um 10 Mio. S.

Im Prüfbericht wird unter Tz. 21 zu all dem festgehalten:

"... Die (K-GmbH) darf also ab 1.7.1993 ihre eigenen Klienten nicht mehr betreuen, muss dafür aber monatlich ATS 100.000,- an die (Harper) zahlen und weiß zu diesem Zeitpunkt noch nicht einmal, ob die (Harper) die Option zum Erwerb des Klientenstockes, welche ebenfalls unentgeltlich eingeräumt wurde, in Anspruch nehmen wird. Die wirtschaftliche Unverständlichkeit dieser vertraglichen Vereinbarungen ist, bedarf keiner weiteren Erläuterung.

...

Die (Harper) erhält also ab 1.7.1993 von der (K-GmbH) monatlich ATS 100.000,- für die Betreuung des Klientenstockes der (K-GmbH) und zahlt für die Betreuung desselben Klientenstockes monatlich ATS 150.000,- an die (GfB I), die jedoch selbst sämtliche Honorarnoten an die einzelnen Klienten stellt und auch vereinnahmt. Dies stellt ebenfalls eine Vorgangsweise dar, die wirtschaftlich völlig unsinnig erscheint. Die (Harper) erhält also ab 1.7.1993 von der (K-GmbH) monatlich ATS 100.000,- für die Betreuung des Klientenstockes der (K-GmbH) und zahlt für die Betreuung desselben Klientenstockes monatlich ATS 150.000,- an die (GfB römisch eins), die jedoch selbst sämtliche Honorarnoten an die einzelnen Klienten stellt und auch vereinnahmt. Dies stellt ebenfalls eine Vorgangsweise dar, die wirtschaftlich völlig unsinnig erscheint.

Zusammenfassend muss erwähnt werden, dass bis 31.12.1993 an die (Harper) keinerlei Rechnungen bezahlt wurden und nur über Verbindlichkeiten gebucht wurde. Der Schuldenstand an die (Harper) zum 31.12.1993 beträgt ATS 3.900.000,-. Ein Nachweis über den Zahlungseingang betreffend des Klientenstockverkaufes an die Firma (Harper) wurde nicht erbracht.

Die (Harper) ihrerseits hat per 1.7.1994 den mit Wirksamkeit vom 31.1.1994 erworbenen Klientenstock um ATS 10.000.000,- an die (GfB II) verkauft. Die (Harper) ihrerseits hat per 1.7.1994 den mit Wirksamkeit vom 31.1.1994 erworbenen Klientenstock um ATS 10.000.000,- an die (GfB römisch zwei) verkauft.

In Anbetracht der wirtschaftlich nicht sinnvollen und daher unglaublichen Vorgangsweise einerseits und der Beurteilung der Firma (Harper) als Domizilgesellschaft mit Herrn Mag. S. als letztlich Begünstigten andererseits werden die Rechtsgeschäfte mit der Firma (Harper) steuerlich nicht anerkannt.

Folgerichtig wird auch der Erwerb des Klientenstockes per 21.1.1994 durch die Firma (Harper) nicht anerkannt.

Steuerrechtlich wird eine Veräußerung des Klientenstockes per 1.7.1993 von der (K-GmbH) unmittelbar an die (GfB I) mit einem Kaufpreis von netto S 8.000.000,- unterstellt. Steuerrechtlich wird eine Veräußerung des Klientenstockes per 1.7.1993 von der (K-GmbH) unmittelbar an die (GfB römisch eins) mit einem Kaufpreis von netto S 8.000.000,- unterstellt.

Aufgrund des Verkaufes des Kanzlei an die (GfB I) am 1.7.1993 (Beendigung der Tätigkeit der Wirtschaftstreuhand K.) ist die (K-GmbH) als Wirtschaftstreuhandgesellschaft bei der Kammer der Wirtschaftstreuhandler ausgeschieden. Aufgrund des Verkaufes des Kanzlei an die (GfB römisch eins) am 1.7.1993 (Beendigung der Tätigkeit der Wirtschaftstreuhand K.) ist die (K-GmbH) als Wirtschaftstreuhandgesellschaft bei der Kammer der Wirtschaftstreuhandler ausgeschieden.

Ab diesem Zeitpunkt ist eine IST-Besteuerung bei der Umsatzsteuer nicht mehr möglich.

Veräußerung Klientenstock 1.7.1993

8.000.000,-

Ust

1.600.000,-

Der für den Zeitraum 7/1993 bis 12/1993 verbuchte Aufwand 'Optionspflegeentgelt' im Zusammenhang mit dem Klientenstockerwerb durch die Firma (Harper) kann gemäß der o.a. Darstellung ebenfalls nicht anerkannt werden. "Der für den Zeitraum 7 aus 1993, bis 12 aus 1993, verbuchte Aufwand 'Optionspflegeentgelt' im Zusammenhang mit dem Klientenstockerwerb durch die Firma (Harper) kann gemäß der o.a. Darstellung ebenfalls nicht anerkannt werden."

Die erstinstanzlichen Abgabenbescheide für das Jahr 1993 fußen auf diesen Überlegungen und wurden insoweit vollinhaltlich von der belangten Behörde bestätigt. Die im Prüfbericht aufgezeigte wirtschaftliche Unverständlichkeit der vertraglichen Vereinbarungen und die wirtschaftliche Sinnlosigkeit der Einschaltung der Harper seien geeignet, Zweifel an der Ernsthaftigkeit des Vertragswillens aufkommen zu lassen. Die für das Vorliegen von Gestaltungsmissbrauch erforderliche Ungewöhnlichkeit und Unangemessenheit der rechtlichen Gestaltung äußere sich im vorliegenden Fall in der Zwischenschaltung der Schweizer Harper, die keine Funktion ausgeübt habe, welche nicht von der K-GmbH bzw. bei der von der Betriebsprüfung unterstellten direkten Veräußerung des Klientenstocks an die GfB I von dieser hätte ausgeübt werden können. Weshalb der Harper von der K-GmbH die Option zum Erwerb des Klientenstockes unentgeltlich eingeräumt worden sei, in weiterer Folge die Optionspflege- und Geschäftsbesorgungsverträge abgeschlossen und die Veräußerung des Klientenstocks von der Harper an die GfB II erfolgt sei, sei nicht nachvollziehbar. Die belangte Behörde komme daher zu dem Ergebnis, dass es sich im gegenständlichen Fall nicht um betrieblich veranlasste Aufwendungen, sondern vielmehr um fingierte Aufwendungen handle, sodass ihnen (dem auf Grund des "Optionspflegevertrages" geschuldeten Betrag in Höhe von insgesamt 600.000 S) die steuerliche Anerkennung zu versagen gewesen sei. Die erstinstanzlichen Abgabenbescheide für das Jahr 1993 fußen auf diesen Überlegungen und wurden insoweit vollinhaltlich von der belangten Behörde bestätigt. Die im Prüfbericht aufgezeigte wirtschaftliche Unverständlichkeit der vertraglichen Vereinbarungen und die wirtschaftliche Sinnlosigkeit der Einschaltung der Harper seien geeignet, Zweifel an der Ernsthaftigkeit des Vertragswillens aufkommen zu lassen. Die für das Vorliegen von Gestaltungsmissbrauch erforderliche Ungewöhnlichkeit und Unangemessenheit der rechtlichen Gestaltung äußere sich im vorliegenden Fall in der Zwischenschaltung der Schweizer Harper, die keine Funktion ausgeübt habe, welche nicht von der K-GmbH bzw. bei der von der Betriebsprüfung unterstellten direkten Veräußerung des Klientenstocks an die GfB römisch eins von dieser hätte ausgeübt werden können. Weshalb der Harper von der K-GmbH die Option zum Erwerb des Klientenstockes unentgeltlich eingeräumt worden sei, in weiterer Folge die Optionspflege- und Geschäftsbesorgungsverträge abgeschlossen und die Veräußerung des Klientenstocks von der Harper an die GfB römisch zwei erfolgt sei, sei nicht nachvollziehbar. Die belangte Behörde komme daher zu dem Ergebnis, dass es sich im gegenständlichen Fall nicht um

betrieblich veranlasste Aufwendungen, sondern vielmehr um fingierte Aufwendungen handle, sodass ihnen (dem auf Grund des "Optionspflegevertrages" geschuldeten Betrag in Höhe von insgesamt 600.000 S) die steuerliche Anerkennung zu versagen gewesen sei.

Unter dem Blickwinkel der Umsatzsteuer führte die belangte Behörde aus, dass die Zurücklegung der Berufsbefugnis der K-GmbH als Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft zum 1. Juli 1993 erfolgt sei, womit sich zweifellos die Beendigung dieser für die Istbesteuerung maßgeblichen Tätigkeit per diesem Datum ergeben habe. Beim Übergang von der Istbesteuerung zu der Sollbesteuerung habe der Unternehmer bereits früher bewirkte Umsätze, für die ein Entgelt noch nicht vereinnahmt worden sei, als Umsatz für den ersten Voranmeldungszeitraum nach dem Übergang zu versteuern. Daraus folge für den hier zu beurteilenden Sachverhalt, dass die bisher noch nicht versteuerte Veräußerung des Klientenstockes in der Voranmeldung für den ersten Monat nach dem Wechsel der Besteuerung zu erfolgen habe. Die Besteuerung der Veräußerung des Klientenstockes 1993 erfolge daher zu Recht.

Der belangten Behörde ist darin beizupflichten, dass die dargestellten vertraglichen Regelungen in ihrer Gesamtheit nicht nachvollziehbar sind (vgl. dazu auch das hg. Erkenntnis vom heutigen Tag, 2006/13/0005). Im vorliegenden Beschwerdefall genügt es allerdings darauf hinzuweisen, dass dem "Optionspflegevertrag" vom 5. Juni 1993 bzw. dem auf Basis dieses Vertrages verrechneten Entgelt jede wirtschaftliche Rechtfertigung fehlt. So ist im Vertrag zunächst festgehalten, die Harper sei "auch berechtigt, den wirtschaftlichen Nutzen aus dem Klientenstock ab 1.7.1993 zu ziehen". Ungeachtet dessen soll die K-GmbH verpflichtet sein, "für die Nutzung und Weitergabe der Option" monatlich einen Betrag von 100.000 S an die Harper zu leisten. Welche "Nutzung und Weitergabe" hier abgegolten werden soll, ist angesichts der mit dem "Optionsvertrag" vom 1. Juni 1993 der Harper eingeräumten Berechtigung nicht ersichtlich. Dass die Harper für die ihr eingeräumte wirtschaftliche Nutznießung des Klientenstocks der K-GmbH von dieser ein Entgelt erhalte, entzieht sich jeder vernünftigen Deutung. Diese vermag auch der nachfolgende Hinweis unter Punkt 4. des "Optionspflegevertrages" (siehe dazu die obige Wiedergabe) nicht zu geben, zumal die dort angesprochene "Sicherstellung" durch die bereits mit Schreiben vom 1. Juli 1993 erklärte Annahme der Option durch die Harper jedenfalls hinfällig geworden ist. Insgesamt kann der Annahme der belangten Behörde, es handle sich bei diesem "Optionspflegegeld" um fingierte Aufwendungen, denen die steuerliche Anerkennung zu versagen sei, somit nicht mit Erfolg entgegen getreten werden. Der belangten Behörde ist darin beizupflichten, dass die dargestellten vertraglichen Regelungen in ihrer Gesamtheit nicht nachvollziehbar sind vergleiche , dazu auch das hg. Erkenntnis vom heutigen Tag, 2006/13/0005). Im vorliegenden Beschwerdefall genügt es allerdings darauf hinzuweisen, dass dem "Optionspflegevertrag" vom 5. Juni 1993 bzw. dem auf Basis dieses Vertrages verrechneten Entgelt jede wirtschaftliche Rechtfertigung fehlt. So ist im Vertrag zunächst festgehalten, die Harper sei "auch berechtigt, den wirtschaftlichen Nutzen aus dem Klientenstock ab 1.7.1993 zu ziehen". Ungeachtet dessen soll die K-GmbH verpflichtet sein, "für die Nutzung und Weitergabe der Option" monatlich einen Betrag von 100.000 S an die Harper zu leisten. Welche "Nutzung und Weitergabe" hier abgegolten werden soll, ist angesichts der mit dem "Optionsvertrag" vom 1. Juni 1993 der Harper eingeräumten Berechtigung nicht ersichtlich. Dass die Harper für die ihr eingeräumte wirtschaftliche Nutznießung des Klientenstocks der K-GmbH von dieser ein Entgelt erhalte, entzieht sich jeder vernünftigen Deutung. Diese vermag auch der nachfolgende Hinweis unter Punkt 4. des "Optionspflegevertrages" (siehe dazu die obige Wiedergabe) nicht zu geben, zumal die dort angesprochene "Sicherstellung" durch die bereits mit Schreiben vom 1. Juli 1993 erklärte Annahme der Option durch die Harper jedenfalls hinfällig geworden ist. Insgesamt kann der Annahme der belangten Behörde, es handle sich bei diesem "Optionspflegegeld" um fingierte Aufwendungen, denen die steuerliche Anerkennung zu versagen sei, somit nicht mit Erfolg entgegen getreten werden.

Die Beschwerde beschränkt sich demgegenüber im gegebenen Zusammenhang im Wesentlichen auf eine Darstellung der abgeschlossenen Verträge, wobei sie auf Punkt 7. des "Optionsvertrages" hinweist, wonach die K-GmbH berechtigt sei, den wirtschaftlichen Erfolg des Klientenstocks in Anspruch zu nehmen. Dass im hier wesentlichen "Optionspflegevertrag" - und im Übrigen auch im Geschäftsbesorgungsvertrag zwischen der Harper und der GfB I - das Gegenteil vorgesehen ist, bleibt unerwähnt; dieser Widerspruch verstärkt die Unplausibilität der gewählten Vertragskonstruktion noch zusätzlich. Dass es der Harper gelungen sei, im Zeitraum vom 1. Juli 1993 bis zum 31. Juli 1994 neue Klienten zu akquirieren, ist bloße Behauptung. Dass "die Optionspflegeentgelte sehr wohl anerkannt wurden", ist ein offenkundig aus anderen Schriftsätzen übernommener Standpunkt, der gerade nicht zutrifft. Den angeführten Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes schließlich kommt für die vorliegende Frage keine Bedeutung zu.

Was die umsatzsteuerliche Beurteilung anlangt, so mag es zutreffen, dass die K-GmbH, wie von der Beschwerdeführerin vorgebracht, ihre Berufsbefugnis erst nach 1994 zurückgelegt hat. Auch nach ihrem eigenen Standpunkt bleibt für eine - im gegebenen Zusammenhang allein maßgebliche (vgl. § 17 Abs. 1 UStG 1972, arg: "Ausüben" und "Leistungen erbringen") - Berufsausübung ab Juli 1993 im Hinblick auf den mit der Harper abgeschlossenen "Optionspflegevertrag" indes kein Raum, weshalb sich die behördliche Auffassung bezüglich der Besteuerung der Veräußerung des Klientenstockes im Jahr 1993, ohne dass noch ergänzend § 17 Abs. 7 UStG 1972 bemüht werden müsste, als zutreffend erweist. Was die umsatzsteuerliche Beurteilung anlangt, so mag es zutreffen, dass die K-GmbH, wie von der Beschwerdeführerin vorgebracht, ihre Berufsbefugnis erst nach 1994 zurückgelegt hat. Auch nach ihrem eigenen Standpunkt bleibt für eine - im gegebenen Zusammenhang allein maßgebliche vergleiche , Paragraph 17, Absatz eins, UStG 1972, arg: "Ausüben" und "Leistungen erbringen") - Berufsausübung ab Juli 1993 im Hinblick auf den mit der Harper abgeschlossenen "Optionspflegevertrag" indes kein Raum, weshalb sich die behördliche Auffassung bezüglich der Besteuerung der Veräußerung des Klientenstockes im Jahr 1993, ohne dass noch ergänzend Paragraph 17, Absatz 7, UStG 1972 bemüht werden müsste, als zutreffend erweist.

4. Die K-GmbH hat Zahlungen auf Grund von Honorarnoten der G., einer Staatsangehörigen der Dominikanischen Republik, als Betriebsausgaben verbucht und die in den Honorarnoten ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend gemacht. In diesen Honorarnoten wurden im Wesentlichen Schreibarbeiten und daneben pauschale Vermittlungsprovisionen, Übersetzungstätigkeiten und die Mitarbeit bei der Erstellung eines Logos in Rechnung gestellt. Vom Betriebsprüfer wurden diese Rechnungen als Scheinrechnungen qualifiziert, u.a. deshalb, weil G. in einschlägigen Lokalen im so genannten "Rotlichtmilieu" als Tänzerin und Bardame beschäftigt gewesen sei. Es seien daher Gewinnberichtigungen im Ausmaß von 1,046.000 S (für 1991), von 971.626,67 S (für 1992) und von 918.235,22 S (für 1993) sowie entsprechende Vorsteuerberichtigungen vorzunehmen (Tz. 19 des Prüfberichtes).

Die belangte Behörde folgte diesen, in die erstinstanzlichen Bescheide für die Jahre 1991 bis 1993 einfließenden Überlegungen im Ergebnis. Sie räumte ein, dass die Tätigkeit von G. im "Rotlichtmilieu" für sich allein nicht gegen die behauptete Leistungserbringung spreche, zumal vom Betriebsprüfer auch eine Anmeldung als Arbeitnehmerin bei einer Steuerberatungsgesellschaft von April bis Dezember 1992 festgestellt worden sei und G. auch die finanziellen Hintergründe für ihre Betätigung als Animierdame und Tänzerin in verschiedenen Nachtlokalen dargelegt habe. Eine konkrete Leistungserbringung an die K-GmbH lasse sich aus den Rechnungsangaben aber nicht nachvollziehen. Im Hinblick auf die Vielzahl der miteinander verwobenen und untereinander in Verbindung stehenden Gesellschaften (gemeint: im Einflussbereich des Mag. S.) und die vorliegenden Honorarnoten, in denen Leistungen für verschiedene Gesellschaften abgerechnet worden seien, sei eine Zuordnung von konkreten Leistungen an die K-GmbH in der behaupteten Höhe nicht möglich. Eine Verbindung zwischen Honorarabrechnung bzw. Honorarzahungen und konkreten Tätigkeiten der G. für die K-GmbH könne nicht hergestellt werden, weshalb es an der Nachvollziehbarkeit einer betrieblichen Veranlassung für Leistungen in der von der K-GmbH geltend gemachten Höhe mangle. Die "eidesstattliche Aussage" von G. stelle weder einen Nachweis noch eine Glaubhaftmachung für eine betriebliche Veranlassung dar. Daraus folge, dass die von der K-GmbH geltend gemachten Betriebsausgaben "in Höhe von S 1,046.000,00 im Jahr 1991, S 971.626,00 im Jahr 1992 und S 580.000,00 im Jahr 1993" zu Recht nicht anerkannt worden seien. Das gelte auch für die von der K-GmbH in diesem Zusammenhang geltend gemachten Vorsteuern.

In der Beschwerde wird im Wesentlichen auf die Berufung Bezug genommen, in der konkrete Leistungen dargestellt worden seien. Dass die in der Berufung genannten Leistungen auf G. zurückgeführt werden können und dass sie (aus dem Blickwinkel der K-GmbH) aus betrieblichen Gründen erbracht wurden, hat die Beschwerdeführerin allerdings auch in der Berufung nicht ausreichend präzise dargelegt und versteht sich angesichts der dortigen Leistungsbeschreibungen einerseits (z.B. "Schreibarbeiten zu diversen Seminaren, insbesondere betreffend das Gesellschaftsrecht im Jahr 1991") und der Honorarnoten andererseits (z.B. Honorarnote vom 30. April 1993 über pauschal 250.000 S zuzüglich 20 % USt für "Mitarbeit bei der Erstellung des Logos 'GfB-Treuhand' mit der Werbeagentur") nicht von selbst. Auch aus der weiter angesprochenen Vorlage von Schriftstücken im Verwaltungsverfahren lässt sich das nicht ausreichend deutlich ableiten. Es kann aber auch keine Rede davon sein, dass - so jedoch die Beschwerde - "unbestritten" sein dürfte, dass G. "6.000 Kopien in 25 Ordnern hergestellt hat, da sie dies konkreterweise für die Betriebsprüfung durchführte"; während die "Leistungen" von G. in den Jahren 1991 bis 1993 angefallen sein sollen, fand die Betriebsprüfung nämlich erst in den Jahren 1995 und 1996 statt.

Insgesamt vermag die Beschwerde somit keine Unschlüssigkeit der behördlichen Überlegungen aufzuzeigen, zumal

der Fall anders liegt als jener, der dem von der Beschwerdeführerin erwähnten hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2003, 98/15/0188, zugrunde liegt. Richtig ist nur, worauf die Beschwerdeführerin in ihrer Gegenäußerung zur behördlichen Gegenschrift hinweist, dass die belangte Behörde in der Begründung des bekämpften Bescheides die "Gewinnberichtigungen" für 1993 ziffernmäßig niedriger (mit S 580.000) wiedergab, als sie gemäß den Prüferschlussfolgerungen in den erstinstanzlichen Bescheiden tatsächlich vorgenommen worden waren (S 918.235,22). Dass indes die Zahlen lt. Ergebnis des Prüfberichtes falsch ermittelt worden seien, was gegebenenfalls zu einer - von der belangten Behörde nicht durchgeführten - entsprechenden Änderung der erstinstanzlichen Bescheide hätte führen müssen, bringt die Beschwerdeführerin nicht vor. Durch die zahlenmäßig abweichende Darstellung bloß in der Begründung des bekämpften Bescheides wird sie aber nicht in Rechten verletzt.

5. Gleich dem vorerwähnten Punkt geht es auch - die Abgabenbescheide für das Jahr 1992 betreffend - bei dem unter Tz. 20 des Prüfberichtes erörterten Sachverhalt um die Anerkennung einer Eingangsrechnung. Es handelt sich um die Rechnung vom 20. Dezember 1992 über 240.000 S zuzüglich 20 % USt, gelegt von der ETI Beteiligungsgesellschaft m.b.H. (trotz gleichen Firmenwortlauts nicht ident mit der Beschwerdeführerin, im Folgenden: ETI), die "Beratungsleistungen" und die Mitarbeit der Geschäftsführerin der vorgenannten Gesellschaft bei der K-GmbH zum Inhalt hat. Bei der erwähnten Geschäftsführerin handelt es sich um die (damalige) Lebensgefährtin von Mag. S., weshalb die Rechnung sowohl vom Finanzamt als auch von der belangten Behörde unter Berufung auf die "Angehörigenjudikatur" des Verwaltungsgerichtshofes nicht anerkannt wurde.

In der Beschwerde wird die "Untersuchung nach den Bestimmungen für nahe Angehörige" bestritten und im Übrigen ausgeführt, dass die zugrunde liegenden Vereinbarungen mit der Lebensgefährtin von Mag. S. "klar und deutlich" vom auf Seiten der Beschwerdeführerin tätigen Prokuristen A. abgeschlossen worden seien. Zugleich wird bestätigt, dass eben jener Prokurist A. die fragliche Rechnung für die ETI unterfertigte. In der Berufung wurde dazu noch in Übereinstimmung mit den Ausführungen im Prüfbericht festgehalten, dass die Rechnung von Mag. S. diktiert worden sei. In Anbetracht der sich aus diesen Umständen ergebenden mehrfachen persönlichen Verflechtungen kann nicht zweifelhaft sein, dass die gegenständliche Rechnung im Sinn der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nur anerkannt werden könnte, wenn die zugrunde liegende Vereinbarung nach außen ausreichend zum Ausdruck gekommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt gehabt und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 26. Juli 2006, 2001/14/0122). Keine dieser Voraussetzungen ist im vorliegenden Fall erkennbar erfüllt, an welcher Beurteilung auch das - ohnehin bloß ansatzweise - auf gegenteilige Behauptungen beschränkte Beschwerdevorbringen nichts zu ändern vermag. Dass dieses Vorbringen zu den noch in der Berufung aufgestellten Behauptungen teilweise in Widerspruch steht (laut Beschwerde habe sich Mag. S. in die Verhandlungen betreffend die Forderungen seiner Lebensgefährtin nicht eingemengt, laut Berufung sei die Ausgangsrechnung dagegen zwischen diesen beiden Personen "vereinbart" worden), ist daher nur mehr der Vollständigkeit halber zu erwähnen. Welche steuerliche Behandlung die gegenständliche Rechnung bei der ETI erfahren hat, ist schließlich für den vorliegenden Beschwerdefall ohne Relevanz. In der Beschwerde wird die "Untersuchung nach den Bestimmungen für nahe Angehörige" bestritten und im Übrigen ausgeführt, dass die zugrunde liegenden Vereinbarungen mit der Lebensgefährtin von Mag. S. "klar und deutlich" vom auf Seiten der Beschwerdeführerin tätigen Prokuristen A. abgeschlossen worden seien. Zugleich wird bestätigt, dass eben jener Prokurist A. die fragliche Rechnung für die ETI unterfertigte. In der Berufung wurde dazu noch in Übereinstimmung mit den Ausführungen im Prüfbericht festgehalten, dass die Rechnung von Mag. S. diktiert worden sei. In Anbetracht der sich aus diesen Umständen ergebenden mehrfachen persönlichen Verflechtungen kann nicht zweifelhaft sein, dass die gegenständliche Rechnung im Sinn der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nur anerkannt werden könnte, wenn die zugrunde liegende Vereinbarung nach außen ausreichend zum Ausdruck gekommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt gehabt und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre vergleiche , etwa das hg. Erkenntnis vom 26. Juli 2006, 2001/14/0122). Keine dieser Voraussetzungen ist im vorliegenden Fall erkennbar erfüllt, an welcher Beurteilung auch das - ohnehin bloß ansatzweise - auf gegenteilige Behauptungen beschränkte Beschwerdevorbringen nichts zu ändern vermag. Dass dieses Vorbringen zu den noch in der Berufung aufgestellten Behauptungen teilweise in Widerspruch steht (laut Beschwerde habe sich Mag. S. in die Verhandlungen betreffend die Forderungen seiner Lebensgefährtin nicht eingemengt, laut Berufung sei die Ausgangsrechnung dagegen zwischen diesen beiden Personen "vereinbart" worden), ist daher nur mehr der Vollständigkeit halber zu erwähnen. Welche steuerliche Behandlung die gegenständliche Rechnung bei der ETI erfahren hat, ist schließlich für den vorliegenden Beschwerdefall ohne Relevanz.

6. In Angelegenheiten "Repräsentationsanteil Pkw" (betrifft Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer je für die Jahre 1991 bis 1993) trug die belangte Behörde dem Standpunkt der Beschwerdeführerin teilweise Rechnung, indem sie bei Berechnung der "Luxustangente" von den von der Beschwerdeführerin in der Berufung vorgebrachten, gegenüber den Ergebnissen der Betriebsprüfung (dazu Tz. 16 des Prüfberichtes) teilweise niedrigeren Anschaffungskosten der von der K-GmbH angemieteten Pkws ausging.

Die Beschwerdeführerin wendet sich allerdings auch noch vor dem Verwaltungsgerichtshof schon grundsätzlich dagegen, angemietete Fahrzeuge in die Angemessenheitsprüfung nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 (hier in Verbindung mit § 12 Abs. 1 Z 2 KStG 1988) einzubeziehen. Aus dem Gesetz lässt sich indes, wie die belangte Behörde richtig ausgeführt hat, eine derartige Einschränkung nicht entnehmen, unterliegen demnach doch schlichtweg alle betrieblich oder beruflich veranlassten Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, dem Abzugsverbot, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Folglich hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 auch auf Leasingfahrzeuge Anwendung zu finden habe (vgl. aus jüngerer Zeit etwa das hg. Erkenntnis vom 18. Dezember 2008, 2006/15/0169); für Mietfahrzeuge kann nichts Anderes gelten (vgl. etwa Quantschnigg-Schuch, Einkommensteuerhandbuch (1993), Tz. 13 zu § 20). Die Beschwerdeführerin wendet sich allerdings auch noch vor dem Verwaltungsgerichtshof schon grundsätzlich dagegen, angemietete Fahrzeuge in die Angemessenheitsprüfung nach Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera b, EStG 1988 (hier in Verbindung mit Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 2, KStG 1988) einzubeziehen. Aus dem Gesetz lässt sich indes, wie die belangte Behörde richtig ausgeführt hat, eine derartige Einschränkung nicht entnehmen, unterliegen demnach doch schlichtweg alle betrieblich oder beruflich veranlassten Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, dem Abzugsverbot, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Folglich hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera b, EStG 1988 auch auf Leasingfahrzeuge Anwendung zu finden habe vergleiche , aus jüngerer Zeit etwa das hg. Erkenntnis vom 18. Dezember 2008, 2006/15/0169); für Mietfahrzeuge kann nichts Anderes gelten vergleiche , etwa Quantschnigg-Schuch, Einkommensteuerhandbuch (1993), Tz. 13 zu Paragraph 20,).

Soweit die Beschwerdeführerin in ihrer Stellungnahme zur behördlichen Gegenschrift des Weiteren einwendet, die gegenständlichen Kraftfahrzeuge und die damit in Verbindung stehenden Aufwendungen hätten nicht im Zusammenhang mit der Lebensführung der K-GmbH gestanden, ist ihr zu entgegnen, dass dies bei Körperschaften schon begrifflich nie der Fall sein kann, was allerdings der Anwendung des Abzugsverbots nicht im Wege steht (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. Juli 1995, 92/15/0144). Es kommt auch nicht auf die "Lebensstellung" des Steuerpflichtigen, auf die Größe seines Unternehmens oder auf Gewinn und Umsatz an (vgl. auch dazu das eben genannte hg. Erkenntnis). Dass die Fahrzeuge von Dienstnehmern benützt werden, ist ebenfalls nicht von Bedeutung (vgl. etwa Doralt/Kofler, EStG11, § 20 Tz. 54). Soweit die Beschwerdeführerin in ihrer Stellungnahme zur behördlichen Gegenschrift des Weiteren einwendet, die gegenständlichen Kraftfahrzeuge und die damit in Verbindung stehenden Aufwendungen hätten nicht im Zusammenhang mit der Lebensführung der K-GmbH gestanden, ist ihr zu entgegnen, dass dies bei Körperschaften schon begrifflich nie der Fall sein kann, was allerdings der Anwendung des Abzugsverbots nicht im Wege steht vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 26. Juli 1995, 92/15/0144). Es kommt auch nicht auf die "Lebensstellung" des Steuerpflichtigen, auf die Größe seines Unternehmens oder auf Gewinn und Umsatz an vergleiche , auch dazu das eben genannte hg. Erkenntnis). Dass die Fahrzeuge von Dienstnehmern benützt werden, ist ebenfalls nicht von Bedeutung vergleiche , etwa Doralt/Kofler, EStG11, Paragraph 20, Tz. 54).

In der Beschwerde wird darüber hinaus - unter Bezugnahme auf Punkt 4.1.2. Absatz 5 des Erlasses des Bundesministers für Finanzen vom 3. August 1990, Zl. 140602/8-IV/14/90 - vorgebracht, es sei unstrittig, dass es sich um jeweils kurzfristige Anmietungen in der Dauer von weniger als 21 Tagen gehandelt habe, sodass keine Kürzung vorzunehmen sei (vgl. nunmehr § 3 zweiter Satz der im vorliegenden Fall freilich noch nicht anwendbaren Pkw-Angemessenheitsverordnung BGBl. II Nr. 466/2004). Von unbestritten "kurzfristigen Anmietungen" kann freilich keine Rede sein, hat doch die Beschwerdeführerin in ihrer Berufung bezüglich zwei von den hier insgesamt vier zu Debatte stehenden Fahrzeugen (Mercedes 300 TE und Jeep Cherokee) selbst ausgeführt, es lägen insoweit keine kurzfristigen Vermietungen vor, weil es sich um Pkws handle, die von den Mitarbeitern benützt würden. Was die beiden verbleibenden Fahrzeuge anlangt (Mercedes 500 SL und Mercedes 600 SE), so hat sich die Beschwerdeführerin zwar auf kurzfristige Vermietungen berufen. Solche schließen jedoch - zumindest auf dem Boden der hier zu beurteilenden

Rechtslage - jedenfalls dann eine Angemessenheitsprüfung im Sinn des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 nicht aus, wenn - wie im Beschwerdefall - mehrere Mietverträge vorliegen, deren Gesamtdauer auf ein Wirtschaftsjahr bezogen nicht mehr als kurzfristig zu beurteilen ist, und zwar unabhängig davon, ob stets dasselbe oder verschiedene Fahrzeuge angemietet werden. In der Beschwerde wird darüber hinaus - unter Bezugnahme auf Punkt 4.1.2. Absatz 5 des Erlasses des Bundesministers für Finanzen vom 3. August 1990, Zl. 140602/8-IV/14/90 - vorgebracht, es sei unstrittig, dass es sich um jeweils kurzfristige Anmietungen in der Dauer von weniger als 21 Tagen gehandelt habe, sodass keine Kürzung vorzunehmen sei vergleiche , nunmehr Paragraph 3, zweiter Satz der im vorliegenden Fall freilich noch nicht anwendbaren Pkw-Angemessenheitsverordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 466 aus 2004,). Von unbestritten "kurzfristigen Anmietungen" kann freilich keine Rede sein, hat doch die Beschwerdeführerin in ihrer Berufung bezüglich zwei von den hier insgesamt vier zu Debatte stehenden Fahrzeugen (Mercedes 300 TE und Jeep Cherokee) selbst ausgeführt, es lägen insoweit keine kurzfristigen Vermietungen vor, weil es sich um Pkws handle, die von den Mitarbeitern benützt würden. Was die beiden verbleibenden Fahrzeuge anlangt (Mercedes 500 SL und Mercedes 600 SE), so hat sich die Beschwerdeführerin zwar auf kurzfristige Vermietungen berufen. Solche schließen jedoch - zumindest auf dem Boden der hier zu beurteilenden Rechtslage - jedenfalls dann eine Angemessenheitsprüfung im Sinn des Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera b, EStG 1988 nicht aus, wenn - wie im Beschwerdefall - mehrere Mietverträge vorliegen, deren Gesamtdauer auf ein Wirtschaftsjahr bezogen nicht mehr als kurzfristig zu beurteilen ist, und zwar unabhängig davon, ob stets dasselbe oder verschiedene Fahrzeuge angemietet werden.

Bezüglich der konkreten Berechnung rügt die Beschwerdeführerin schließlich, 1993 sei nicht der Mercedes 500 SL, sondern ein Mercedes 600 SL angemietet worden. Dass dies zu für sie (die K-GmbH) günstigeren Ergebnissen hätte führen müssen, legt sie freilich wie schon in der Berufung nicht dar. Ebenso wenig zeigt sie konkret auf, dass in den Mietkosten andere als wertabhängige Kostenbestandteile inkludiert seien (vgl. dazu das schon erwähnte hg. Erkenntnis 2006/15/0169) oder dass die von ihr hypothetisch aufgeworfenen Berechnungsprobleme bezüglich "Altfahrzeugen" gegenständlich zum Tragen kämen. Davon abgesehen ist in diesem Zusammenhang zur hier maßgeblichen Rechtslage darauf hinzuweisen, dass der Anteil des Repräsentationsaufwandes an den Aufwendungen für Personenkraftwagen von der Abgabenbehörde im Schätzungsweg unter Bedachnahme auf die Bestimmung des § 184 BAO zu ermitteln ist (vgl. für viele etwa das hg. Erkenntnis vom 22. Jänner 2004, 98/14/0165). Insgesamt vermag die Beschwerde somit auch hinsichtlich der Berechnung der "Luxustangente" der Höhe nach keine Rechtswidrigkeit aufzuzeigen. Bezüglich der konkreten Berechnung rügt die Beschwerdeführerin schließlich, 1993 sei nicht der Mercedes 500 SL, sondern ein Mercedes 600 SL angemietet worden. Dass dies zu für sie (die K-GmbH) günstigeren Ergebnissen hätte führen müssen, legt sie freilich wie schon in der Berufung nicht dar. Ebenso wenig zeigt sie konkret auf, dass in den Mietkosten andere als wertabhängige Kostenbestandteile inkludiert seien vergleiche , dazu das schon erwähnte hg. Erkenntnis 2006/15/0169) oder dass die von ihr hypothetisch aufgeworfenen Berechnungsprobleme bezüglich "Altfahrzeugen" gegenständlich zum Tragen kämen. Davon abgesehen ist in diesem Zusammenhang zur hier maßgeblichen Rechtslage darauf hinzuweisen, dass der Anteil des Repräsentationsaufwandes an den Aufwendungen für Personenkraftwagen von der Abgabenbehörde im Schätzungsweg unter Bedachnahme auf die Bestimmung des Paragraph 184, BAO zu ermitteln ist vergleiche , für viele etwa das hg. Erkenntnis vom 22. Jänner 2004, 98/14/0165). Insgesamt vermag die Beschwerde somit auch hinsichtlich der Berechnung der "Luxustangente" der Höhe nach keine Rechtswidrigkeit aufzuzeigen.

7. Unter Tz. 17 "Privatnutzung PKW" heißt es im Prüfbericht:

"Für die private Nutzungsmöglichkeit eines der angemieteten Pkw durch den Gesellschafter-Geschäftsführer Mag. S. ist ein monatlicher Sachbezugswert in Höhe von S 7.000,- anzusetzen.

1991

1992

1993

Sachbezugswert PKW

84.000

84.000

42.000

Einnahmen Sachbezug

84.000

84.000

42.000

Erh. Aufwand GF-Entschädigung

84.000

84.000

42.000

Erh Zurechnung § 7(6) GewStGErh Zurechnung Paragraph 7 (, 6,) GewStG

84.000

84.000

42.000"

Die belangte Behörde hat hiezu ausgeführt, dass die Möglichkeit der Privatnutzung zweifellos einen vermögenswerten Vorteil darstelle, der bei der Einkommensteuerveranlagung des Gesellschafter-Geschäftsführers - im Rahmen der Einkünfte aus der Geschäftsführung - zu erfassen sei. "Daher" habe die Privatnutzung der betrieblichen Pkws bei der K-GmbH keine steuerlichen Auswirkungen, weshalb auf die Feststellungen des Betriebsprüfers und die dazu erstatteten Ausführungen der Beschwerdeführerin nicht einzugehen sei.

Mit dem Einwand, die "Privatnutzung" habe entgegen den Ausführungen der belangten Behörde in die Bemessungsgrundlage der Abgabenbescheide für die Jahre 1991 bis 1993 Eingang gefunden, ist die Beschwerde insoweit im Recht, als das Finanzamt - dem Prüfbericht folgend - unter diesem Titel bei der Ermittlung der Gewerbesteuerbemessungsgrundlage eine Erhöhung der Hinzurechnung nach § 7 Z 6 Gewerbesteuergesetz 1953, und zwar gegenüber den Erklärungen um jeweils 84.000 S jährlich (entgegen der Berechnung unter Tz. 17 des Prüfberichtes auch für 1993), vorgenommen hat. Mit dem Einwand, die "Privatnutzung" habe entgegen den Ausführungen der belangten Behörde in die Bemessungsgrundlage der Abgabenbescheide für die Jahre 1991 bis 1993 Eingang gefunden, ist die Beschwerde insoweit im Recht, als das Finanzamt - dem Prüfbericht folgend - unter diesem Titel bei der Ermittlung der Gewerbesteuerbemessungsgrundlage eine Erhöhung der Hinzurechnung nach Paragraph 7, Ziffer 6, Gewerbesteuergesetz 1953, und zwar gegenüber den Erklärungen um jeweils 84.000 S jährlich (entgegen der Berechnung unter Tz. 17 des Prüfberichtes auch für 1993), vorgenommen hat.

8. Nicht nur die Jahre 1991 bis 1993, sondern auch die Jahre 1989 und 1990 betrifft - insoweit als einziger Streitpunkt - der im Prüfbericht unter Tz. 15 erörterte Komplex "Aktivierter Gebäudeanteil Sonnaun 10". Diesbezüglich hat die belangte Behörde zu Gunsten der Beschwerdeführerin eine Korrektur der erstinstanzlichen Körperschaftsteuer - und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1989 bis 1993 vorgenommen, und zwar dergestalt, dass sie - anders als noch das dem Betriebsprüfer folgende Finanzamt - für die unstrittig von der K-GmbH genutzten Räumlichkeiten des im Eigentum von Mag. S. und seiner Lebensgefährtin stehenden Einfamilienhauses in Sonnaun im Gesamtausmaß von 17,87 % der Nutzfläche eine anteilige AfA auf die Anschaffungskosten des Hauses und anteilige Betriebskosten in Anschlag brachte. Der Annahme des Prüfers, auch die betrieblich genutzten Teile des Gebäudes seien dem

Privatvermögen von Mag. S. und seiner Lebensgefährtin zuzurechnen - davon ausgehend seien die aktivierten Gebäudeteile laut Prüfbericht aus der Bilanz der K-GmbH auszuschneiden - trat die belangte Behörde hingegen ausdrücklich bei; der für 1989 und 1990 geltend gemachte Investitionsfreibetrag könne daher nicht anerkannt werden.

In der Beschwerde bzw. in der Stellungnahme zur behördlichen Gegenschrift wird im Wesentlichen moniert, dass die betrieblich genutzte Fläche richtigerweise mehr als 50 m² ausgemacht habe, der Anteil der betrieblichen Nutzung daher mit mehr als 20 % anzusetzen sei und somit eine entsprechende Anerkennung als Betriebsvermögen der K-GmbH stattfinden müsse. Eine derartige Anerkennung scheitert indes unabhängig vom Ausmaß der seinerzeitigen betrieblichen Nutzung durch die K-GmbH schon grundsätzlich daran, dass nicht erkennbar ist, warum das unstrittig zur Gänze im zivilrechtlichen Eigentum des Mag. S. und seiner Lebensgefährtin stehende Einfamilienhaus auch nur anteilig der Beschwerdeführerin, weil in deren wirtschaftlichem Eigentum stehend, zuzurechnen sein könnte, zumal nach dem ausdrücklichen Vorbringen in der erwähnten Stellungnahme die Bezahlung der Baukosten ausschließlich aus dem Privatvermögen und dem laufenden Einkommen von Mag. S. erfolgte. Von daher kann es auf sich beruhen, welche Räumlichkeiten der K-GmbH zur Verfügung standen. Auch unter dem Gesichtspunkt Betriebskosten braucht diese Frage nicht beantwortet zu werden, hat die Beschwerdeführerin in ihrer Berufung gegen die erstinstanzlichen Bescheide doch darauf hingewiesen, dass aus Entgegenkommen der Bauherren (Mag. S. und seiner Lebensgefährtin) "keinerlei Betriebskosten für die betriebliche Nutzung der betrieblichen Räumlichkeiten verrechnet wurde". Dass die belangte Behörde ungeachtet dieser Umstände eine AfA und Betriebskosten berücksichtigte, verletzt die Beschwerdeführerin nicht in Rechten. Die Umsatzsteuer für das Jahr 1990 aber - auf die sich weitere Beschwerdeausführungen beziehen - war, wie von der belangten Behörde richtig aufgezeigt, nicht Gegenstand des Berufungsverfahrens.

9. Stellt sich nach erklärungskonformer Veranlagung im Zuge einer Betriebsprüfung wie hier heraus, dass den von einem Steuerpflichtigen in seinen Abgabenerklärungen als Betriebsausgaben geltend gemachten Positionen und den geltend gemachten Vorsteuern keine an den Steuerpflichtigen erbrachten Leistungen zugrunde liegen oder dass ein Investitionsfreibetrag zu Unrecht in Anspruch genommen wurde, so liegt der Wiederaufnahmegrund der neu hervorgekommenen Tatsachen im Sinn des § 303 Abs. 4 BAO vor. Die Beschwerde vermag dem nichts Substantielles entgegenzusetzen; der Hinweis, dass "zum Zeitpunkt des Betriebsprüfungsverfahrens bereits der gegenständliche Sachverhalt offen gelegt und zur Kenntnis gebracht wurde", verkennt, dass nur die "Offenlegung" vor Abschluss des wieder aufzunehmenden Verfahrens einer Wiederaufnahme entgegen stünde und geht daher schon grundsätzlich ins Leere. Es trifft aber auch nicht zu, dass im Prüfbericht bzw. in den darauf verweisenden Wiederaufnahmebescheiden "keinerlei Wiederaufnahmegründe" und keine ausreichenden Begründungen angegeben worden seien, wurde doch ausdrücklich auf das Neuhervorkommen erheblicher Sachverhaltselemente, bzw. bezüglich Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren für die Jahre 1991 und 1992 auf Tz. 19 und 20, bezüglich Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für die Jahre 1989 und 1990 auf Tz. 15 und bezüglich Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für die Jahre 1991 und 1992 auf Tz. 15, 16 und 18 bis 20 des Prüfberichtes verwiesen. Soweit die Beschwerdeführerin aber konkret eine Begründung für die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 1993 und hinsichtlich der Kapitalertragsteuer vermisst, ist ihr zu erwidern, dass insoweit gar keine Wiederaufnahme stattgefunden hat. 9. Stellt sich nach erklärungskonformer Veranlagung im Zuge einer Betriebsprüfung wie hier heraus, dass den von einem Steuerpflichtigen in seinen Abgabenerklärungen als Betriebsausgaben geltend gemachten Positionen und den geltend gemachten Vorsteuern keine an den Steuerpflichtigen erbrachten Leistungen zugrunde liegen oder dass ein Investitionsfreibetrag zu Unrecht in Anspruch genommen wurde, so liegt der Wiederaufnahmegrund der neu hervorgekommenen Tatsachen im Sinn des Paragraph 303, Absatz 4, BAO vor. Die Beschwerde vermag dem nichts Substantielles entgegenzusetzen; der Hinweis, dass "zum Zeitpunkt des Betriebsprüfungsverfahrens bereits der gegenständliche Sachverhalt offen gelegt und zur Kenntnis gebracht wurde", verkennt, dass nur die "Offenlegung" vor Abschluss des wieder aufzunehmenden Verfahrens einer Wiederaufnahme entgegen stünde und geht daher schon grundsätzlich ins Leere. Es trifft aber auch nicht zu, dass im Prüfbericht bzw. in den darauf verweisenden Wiederaufnahmebescheiden "keinerlei Wiederaufnahmegründe" und keine ausreichenden Begründungen angegeben worden seien, wurde doch ausdrücklich auf das Neuhervorkommen erheblicher Sachverhaltselemente, bzw. bezüglich Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren für die Jahre 1991 und 1992 auf Tz. 19 und 20, bezüglich Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für die Jahre 1989 und 1990 auf Tz. 15 und bezüglich Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für die Jahre 1991 und 1992 auf Tz. 15, 16 und 18 bis 20

des Prüfberichtes verwiesen. Soweit die Beschwerdeführerin aber konkret eine Begründung für die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 1993 und hinsichtlich der Kapitalertragsteuer vermisst, ist ihr zu erwidern, dass insoweit gar keine Wiederaufnahme stattgefunden hat.

Was die Frage der Ermessensübung anlangt, so hat die belangte Behörde die nicht nur geringfügigen steuerlichen Auswirkungen der neu hervorgekommenen Tatsachen ins Treffen geführt. Auch insoweit enthält der bekämpfte Bescheid somit eine noch ausreichende Begründung (vgl. in diesem Sinne etwa das hg. Erkenntnis vom 6. Juli 2006, 2002/15/0170). Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, dass die im wieder aufgenommenen Verfahren festgesetzten Abgaben bei ihr nicht einbringlich seien, ist entgegenzuhalten, dass die Frage der Einbringlichkeit der im wieder aufgenommenen Verfahren festzusetzenden Mehrsteuern bei der Verfügung der Wiederaufnahme grundsätzlich nicht zu prüfen ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. März 2008, 2008/15/0017). Ungeachtet der Vermögensverhältnisse der Beschwerdeführerin ist zudem auf die Möglichkeit der Einbringung der erwähnten Mehrsteuern bei einem allfälligen Haftungspflichtigen hinzuweisen. Wie aus dem eben Gesagten folgt, ist die Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren für die Jahre 1991 und 1992 sowie der Körperschaftsteuerverfahren für die Jahre 1989 bis 1992 somit, anders als die Beschwerdeführerin meint, nicht zu beanstanden. Was die Frage der Ermessensübung anlangt, so hat die belangte Behörde die nicht nur geringfügigen steuerlichen Auswirkungen der neu hervorgekommenen Tatsachen ins Treffen geführt. Auch insoweit enthält der bekämpfte Bescheid somit eine noch ausreichende Begründung vergleiche , in diesem Sinne etwa das hg. Erkenntnis vom 6. Juli 2006, 2002/15/0170). Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, dass die im wieder aufgenommenen Verfahren festgesetzten Abgaben bei ihr nicht einbringlich seien, ist entgegenzuhalten, dass die Frage der Einbringlichkeit der im wieder aufgenommenen Verfahren festzusetzenden Mehrsteuern bei der Verfügung der Wiederaufnahme grundsätzlich nicht zu prüfen ist vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 19. März 2008, 2008/15/0017). Ungeachtet der Vermögensverhältnisse der Beschwerdeführerin ist zudem auf die Möglichkeit der Einbringung der erwähnten Mehrsteuern bei einem allfälligen Haftungspflichtigen hinzuweisen. Wie aus dem eben Gesagten folgt, ist die Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren für die Jahre 1991 und 1992 sowie der Körperschaftsteuerverfahren für die Jahre 1989 bis 1992 somit, anders als die Beschwerdeführerin meint, nicht zu beanstanden.

10. Abschließend bleibt damit nur mehr auf die Kapitalertragsteuer einzugehen. Die dazu ergangenen erstinstanzlichen Bescheide beruhen auf den Überlegungen im Prüfbericht, es sei im Zusammenhang mit den Feststellungen zu Tz. 15 ("Sonnau"), Tz. 18 und 21 ("Harper und Caralba AG") sowie Tz. 19 (G.) von verdeckten Ausschüttungen auszugehen. Im bekämpften Berufungsbescheid finden sich in diesem Sinne entsprechende Ausführungen zu den Komplexen Harper und Caralba AG einerseits und G. andererseits. Hinsichtlich "Sonnau" fehlen hingegen jegliche Ausführungen, was letztlich darin mündet, dass die belangte Behörde resümierend nur die Heranziehung der Beschwerdeführerin zur Haftung für die Kapitalertragsteuer bezüglich der Jahre 1991 bis 1993 - nicht aber auch bezüglich der nur "Sonnau" betreffenden Jahre 1989 und 1990 - behandelt. Schon im Hinblick auf diesen, alle Streitjahre erfassenden Begründungsmangel kann der angefochtene Bescheid, soweit er die Kapitalertragsteuer betrifft, keinen Bestand haben. Ob die Überlegungen der belangten Behörde zum Vorliegen von verdeckten Ausschüttungen im Zusammenhang mit dem Thema "Schreibarbeiten G."

schlüssig sind und ob betreffend den Komplex "Harper - Caralba AG" auf die Prüferfeststellungen näher hätte eingegangen werden müssen, "dass bis 31.12.1993 an die (Harper) keinerlei Rechnungen bezahlt wurden und nur über Verbindlichkeiten gebucht wurde", braucht bei diesem Ergebnis nicht näher untersucht zu werden.

11. Zusammenfassend ergibt sich nach dem Gesagten, dass der bekämpfte Bescheid, soweit er über Kapitalertragsteuer abspricht, gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 lit. b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, und soweit er Gewerbesteuer 1991 bis 1993 zum Gegenstand hat - dies im Hinblick auf die obigen Ausführungen zu Punkt 7. - gemäß § 42 Abs. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben war. Hinsichtlich der übrigen Spruchpunkte vermag die Beschwerde jedoch keine Rechtsverletzung aufzuzeigen. In diesem Zusammenhang ist ergänzend anzumerken, dass zwar umfangreich Verfahrensmängel geltend gemacht werden, dass es der Beschwerde aber nicht gelingt, deren Relevanz konkret darzustellen. Das gilt insbesondere auch für die Rüge, die belangte Behörde habe die beantragte Berufungsverhandlung nicht durchgeführt. Auf die Frage, ob der Antrag auf Durchführung einer Berufungsverhandlung zurückgezogen wurde (in den Verwaltungsakten erliegt ein diesbezügliches, u. a. von Mag. S. gezeichnetes Schreiben einer GfB Treuhand Aktiengesellschaft, deren Befugnis zur Vertretung der Beschwerdeführerin in der Stellungnahme zur behördlichen Gegenschrift in Abrede gestellt wurde),

braucht daher nicht näher eingegangen zu werden. Einen Antrag nach § 282 Abs. 1 Z 1 BAO (iVm § 323 Abs. 12 BAO) hat die Beschwerdeführerin nicht gestellt. Im dargestellten Umfang war die Beschwerde daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. 11. Zusammenfassend ergibt sich nach dem Gesagten, dass der bekämpfte Bescheid, soweit er über Kapitalertragsteuer abspricht, gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, Litera b, und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, und soweit er Gewerbesteuer 1991 bis 1993 zum Gegenstand hat - dies im Hinblick auf die obigen Ausführungen zu Punkt 7. - gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben war. Hinsichtlich der übrigen Spruchpunkte vermag die Beschwerde jedoch keine Rechtsverletzung aufzuzeigen. In diesem Zusammenhang ist ergänzend anzumerken, dass zwar umfangreich Verfahrensmängel geltend gemacht werden, dass es der Beschwerde aber nicht gelingt, deren Relevanz konkret darzustellen. Das gilt insbesondere auch für die Rüge, die belangte Behörde habe die beantragte Berufungsverhandlung nicht durchgeführt. Auf die Frage, ob der Antrag auf Durchführung einer Berufungsverhandlung zurückgezogen wurde (in den Verwaltungsakten erliegt ein diesbezügliches, u. a. von Mag. S. gezeichnetes Schreiben einer GfB Treuhand Aktiengesellschaft, deren Befugnis zur Vertretung der Beschwerdeführerin in der Stellungnahme zur behördlichen Gegenschrift in Abrede gestellt wurde), braucht daher nicht näher eingegangen zu werden. Einen Antrag nach Paragraph 282, Absatz eins, Ziffer eins, BAO in Verbindung mit Paragraph 323, Absatz 12, BAO) hat die Beschwerdeführerin nicht gestellt. Im dargestellten Umfang war die Beschwerde daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Spruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008. Der Spruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008.

Wien, am 20. Jänner 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2006130015.X00

Im RIS seit

22.02.2010

Zuletzt aktualisiert am

27.07.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at