jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2006/1/25 2002/13/0027

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.01.2006

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §167 Abs2;
BAO §23;
BAO §24 Abs1;
KStG 1988 §8 Abs2;
VwGG §41 Abs1;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2002/13/0028

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Novak und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Keidel LL.M., über die Beschwerde der G GmbH in W, vertreten durch Steirer, Mika & Comp.

Wirtschaftstreuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 1010 Wien, Franz Josefs-Kai 53, gegen die Bescheide

1. der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat XI) vom 17. Dezember 2001, GZ. RV/225- 11/12/95, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich

Körperschaft- und Gewerbesteuer für das Jahr 1990 sowie betreffend

Körperschaft- und Gewerbesteuer für die Jahre 1990 bis 1992 (hg. Zl.2002/13/0027), und

2. der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 17. Dezember 2001, GZ. RV/225-11/12/95, betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer hinsichtlich des Zeitraumes April 1989 bis März 1992 (hg. Zl. 2002/13/0028),

zu Recht erkannt:

Spruch

Der erstangefochtene Bescheid wird im Umfang seiner Anfechtung, somit hinsichtlich Körperschaft- und Gewerbesteuer 1990 bis 1992, der zweitangefochtene Bescheid zur Gänze wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung

von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 1.171,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Bei der beschwerdeführenden GmbH fand für die Jahre 1990 bis 1992 eine abgabenbehördliche Prüfung statt. Dabei stellte die Prüferin u.a. fest, dass die Beschwerdeführerin mit Kaufvertrag vom 18. Jänner 1990 die Grundstücke F.-Gasse 8, 10 und 12 von Johann H. zum Kaufpreis von S 6 Mio. erworben habe. Die drei Grundstücke habe Johann H. drei Tage vorher von Ilse B. zum Preis von S 2 Mio. gekauft. In beiden Fällen seien sowohl die gesamte vertragliche als auch die finanzielle Abwicklung von Rechtsanwalt Dr. X. durchgeführt worden.

In Tz. 17 des Betriebsprüfungsberichtes vom 14. Juni 1994 wird ausgeführt, dass der Prüferin bei Prüfungsbeginn eine Kontrollmitteilung des FA Baden vorgelegen sei, wonach "dieses Geschäft nur deswegen so dargestellt wurde, da Hr. (Johann H.) über große Verlustvorträge verfügt, wodurch die durch das Grundstücksgeschäft lukrierten Gewinne bei ihm zu keinerlei steuerlicher Belastung führen und daher das Geschäft als Scheingeschäft gem. § 23 BAO behandelt" worden sei.

Im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung hätten - so die Prüferin weiter - weder die Beschwerdeführerin, vertreten durch ihren Geschäftsführer Ernst G., noch Johann H. glaubhaft darlegen können, warum "das Geschäft in dieser vertragsrechtlichen Gestaltung abgewickelt" worden sei. Johann H. habe sich vom Ablauf der Grundstückstransaktionen nur in äußerst geringem Umfang informiert gezeigt und sei in beiden Fällen bei der Vertragsunterzeichnung persönlich nicht anwesend gewesen, sondern habe sich jeweils durch den Rechtsanwalt Dr. X. vertreten lassen. Darüber hinaus hätten sich näher dargestellte Widersprüche in den Aussagen von Johann H. und den anderen an diesen Grundstückstransaktionen beteiligten Personen ergeben. Dr. X. habe den Mehrerlös Johann H. bar ausgehändigt, der das Geld seiner Behauptung nach zur Gänze im Casino verspielt habe. Ernst G. habe auf die Frage nach dem Grund für die vertragsrechtliche Gestaltung angegeben, dass dies die einzige Möglichkeit gewesen sei, Johann H. an dem Geschäft "sehr gut verdienen zu lassen", weil im Falle einer Provisionsvereinbarung eine Umgehung seitens des Käufers nicht auszuschließen gewesen wäre.

Da die aufgezeigten Umstände im normalen wirtschaftlichen Verkehr als unglaubwürdig und unwahrscheinlich zu betrachten seien, werde "das Geschäft als Scheingeschäft gem. § 23 BAO betrachtet". Die überhöht bezahlten S 4 Mio. seien als verdeckte Gewinnausschüttung dem Gesellschaftergeschäftsführer Ernst G. zuzurechnen. Desgleichen seien zwei Drittel der Grunderwerbsteuer und der Spesen von Dr. X. sowie die in den Jahren 1990 bis 1992 zur Finanzierung des Grundstückskaufes angefallenen Bankzinsen als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln.

Weiters wird in Tz. 28 des Betriebsprüfungsberichtes ausgeführt, dass in der Bilanz der Beschwerdeführerin (jeweils zum 31. März 1990, 1991 und 1992) eine Forderung gegenüber der P. GmbH in Höhe von S 1 Mio. ausgewiesen sei. Eine Verzinsung sei bisher unterblieben. Da der Gesellschaftergeschäftsführer der Beschwerdeführerin, Ernst G., auch an der P. GmbH mit 51 % beteiligt sei, sei ein Fremdvergleich anzustellen und die Forderung mit (fremdüblichen) 8 % p.a. zu verzinsen. Die fehlenden Zinserträge seien dem Gewinn als verdeckte Ausschüttungen hinzuzurechnen.

Das Finanzamt schloss sich den Prüferfeststellungen an und erließ - für das Jahr 1990 nach Wiederaufnahme der Verfahren - entsprechend geänderte Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1990 bis 1992. Weiters erging ein Bescheid, mit dem der Beschwerdeführerin Kapitalertragsteuer für den Zeitraum der Monate April 1989 bis März 1992 vorgeschrieben wurde.

In dagegen erhobenen Berufungen führte die Beschwerdeführerin aus, Johann H. habe das Grundstücksgeschäft mit dem Willen getätigt, "außerordentlich gut zu verdienen". Die Vereinbarung einer Vermittlungsprovision in Höhe von zwei Dritteln des Kaufpreises - wie von Johann H. gewünscht - hätte nach Rechtsansicht von Dr. X. auf Grund der Judikatur des Obersten Gerichtshofes "bei Gericht mit Sicherheit nicht standgehalten". Zur Vermeidung jeglichen Risikos einer Anfechtung der Provision sei trotz höherer Grunderwerbsteuerkosten der gewählte Weg eingeschlagen worden. Dass Johann H. bei den Vertragsabschlüssen nicht anwesend gewesen und unter Umständen nur unzureichend informiert gewesen sei, erkläre sich daraus, dass er sich eines sachverständigen Parteienvertreters in der Person des Rechtsanwaltes Dr. X. bedient habe. Überdies habe sich Johann H. in dieser Zeit in einer emotional labilen und wirtschaftlich beengten Situation befunden. Im Übrigen habe er durchaus konkrete Angaben gemacht,

nämlich, dass er Ilse B. über deren Lebensgefährten kennen gelernt und die Liegenschaft besichtigt habe und der Kontakt zur beschwerdeführenden Gesellschaft vermutlich über einen entsprechenden Hinweis von Dr. X. zustande gekommen sei.

Da die gegenständlichen Grundstücke gegenüber dem Betriebsgebäude der Beschwerdeführerin gelegen seien, habe die Beschwerdeführerin nicht lange gezögert, die Grundstücke im Hinblick auf eine allfällige Geschäftsausdehnung zu den Preisvorstellungen von Johann H. zu erwerben. Die rechtliche Abwicklung in Form von An- und Verkauf sei nicht vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, sondern von Rechtsanwalt Dr. X. gewählt worden, um seinen Klienten vor einer sonst möglichen Anfechtung einer überhöhten Provisionsvereinbarung zu schützen. Dr. X. habe zudem bestätigt, dass er bemüht gewesen sei zu verhindern, dass sich Ilse B. und die Beschwerdeführerin (bzw. deren Vertreter) kennen lernten. Die Beschwerdeführerin habe den Kaufpreis von S 6 Mio. an den Treuhänder Dr. X. durch Kontoüberweisung entrichtet. Dr. X. habe den Kaufpreis an Johann H. weitergeleitet. Die Annahme einer verdecken Gewinnausschüttung setze den Nachweis voraus, dass ein oder mehrere Gesellschafter Vorteile auf Grund ihrer gesellschaftsrechtlichen Stellung erhalten haben. Die Begründung der Prüferin nehme darauf keinen Bezug. Mündlich sei angeklungen, dass die Zwischenschaltung eines Rechtsanwaltes als Treuhänder bedenklich erscheine und eine Direktabwicklung unproblematisch gewesen wäre. Dass die Befassung berufsmäßiger Parteienvertreter "bedenklich" sein solle, sei nicht einzusehen. Eine Direktabwicklung des Geschäftes zwischen Ilse B. und der Beschwerdeführerin hätte vorausgesetzt, dass sie sich gekannt hätten, wofür das Ermittlungsverfahren keinerlei Anhaltspunkte ergeben hätte. Vielmehr liege die Aussage des Rechtsanwaltes Dr. X. vor, wonach er danach getrachtet habe, eine Bekanntschaft zu verhindern.

In Bezug auf die nicht verzinste Forderung gegenüber der P. GmbH verwies die Beschwerdeführerin darauf, dass sich die Schuldnerin im berufungsgegenständlichen Zeitraum in einer wirtschaftlich aussichtslosen Situation befunden habe, was auch durch die Konkurseröffnung am 10. Juni 1994 bestätigt werde. Den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung folgend, sei die Einstellung einer Zinsforderung nicht zulässig gewesen.

Hinsichtlich der Wiederaufnahmebescheide wurde vorgebracht, dass keine neuen Tatsachen hervorgekommen seien, die eine Wiederaufnahme rechtfertigen würden, weil die von der Prüferin getroffenen Feststellungen "zur Gänze widerlegt" worden seien.

Zum Vorhalt der Prüferin in ihrer Stellungnahme, Dr. X. habe nach seinem Vorbringen den Betrag von S 4 Mio. Johann H. in bar ausgehändigt, was als unüblich anzusehen sei, erwiderte die Beschwerdeführerin, dass die wirtschaftliche Situation von Johann H. so angespannt gewesen sei, dass "die übliche Vorgangsweise der Banküberweisung" zu einem Verlust des Kaufpreises durch Aufrechnung mit bestehenden Bankschulden geführt hätte.

Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung erklärte der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin Ernst G., dass Johann H. zu ihm gekommen sei und ihm die Grundstücke um S 6 Mio. zum Kauf angeboten habe. Da er auf Grund der räumlichen Nähe den Wert der Grundstücke in etwa habe einschätzen können, habe er nach kurzer Überprüfung nicht lange überlegt und die Grundstücke gekauft. Die Grundstücke seien den Kaufpreis auch absolut wert gewesen, weil er in der Folge daraus jährliche Renditen von 9 bis 11 % habe erzielen können. Dass der Preis angemessen gewesen sei, werde auch dadurch belegt, dass die den Kauf finanzierende Bank die Grundstücke mit einer Hypothek von S 6,9 Mio. besichert habe. Weiters sei im Jahre 1999 eines der drei Grundstücke, das mit rund 40 % bilanzmäßig dargestellt worden sei, um S 2,840.000,-- verkauft worden sei. Für die Beschwerdeführerin habe es sich bei dem Kauf der Grundstücke jedenfalls um kein Scheingeschäft gehandelt. Möglicherweise habe es entsprechende Vereinbarungen zwischen Ilse B. und Johann H. gegeben, was für die Beschwerdeführerin aber nicht relevant sei.

Mit dem erstangefochtenen Bescheid wurde die Berufung betreffend Wiederaufnahme der Verfahren sowie Körperschaft- und Gewerbesteuer, mit dem zweitangefochtenen Bescheid die Berufung betreffend Kapitalertragsteuer als unbegründet abgewiesen.

Im erstangefochtenen Bescheid wird ausgeführt, Johann H. habe für das Jahr 1990 in den am 10. Februar 1992 abgegebenen Steuererklärungen Spekulationseinkünfte nicht erklärt. Erst über Ankündigung einer abgabenbehördlichen Prüfung habe Johann H. die Erzielung eines Spekulationsgewinnes von insgesamt S 6,825.000,-- offen gelegt. In diesem Spekulationsgewinn sei der gegenständlich strittige Betrag von S 4 Mio. enthalten. Der restliche Betrag resultiere aus einem weiteren, mit der P. GmbH geschlossenen Grundstücksgeschäft.

Mit Kaufvertrag (gleichfalls) vom 18. Jänner 1990 habe die P. GmbH einen Hälfteanteil des ihr seit etwa acht Monaten gehörenden Grundstückes L.-Gasse an Johann H. um S 3 Mio. verkauft. Unterschrieben sei dieser Kaufvertrag von Ernst G. als Geschäftsführer der Verkäuferin und von Dr. X. für Johann H. Am selben Tag hätten die P. GmbH und Johann H. die gesamte Liegenschaft um S 12 Mio. an den Rechtsanwalt Dr. Y. verkauft, wobei für die Verkäufer wiederum Ernst G. und Dr. X. den Vertrag unterschrieben hätten. Für Johann H. habe sich aus diesem Geschäft ein Spekulationsgewinn (ohne Aufwendungen) von S 3 Mio. ergeben.

Über Vorhalt dieser Vorgänge habe Johann H. am 17. September 1992 erklärt, dass sich die Grundstücksankäufe über Vermittlung eines Bekannten, dessen Namen er jetzt nicht nennen könne, ergeben hätten. Er sei schon seit längerer Zeit mit dem Rechtsanwalt Dr. X. bekannt, der das Geschäft abgewickelt habe. Auf die Frage, wie er die richtigen Käufer gefunden habe, habe Johann H. geantwortet, dass die Käufer der Liegenschaften von Dr. X. namhaft gemacht worden seien. Über Vorhalt der Betriebsprüfung, dass bei der P. GmbH eine Person aufscheine, die denselben Familiennamen wie er trage, habe Johann H. geantwortet, dass es sich dabei um seinen Bruder handle, der allerdings bei einer anderen einen ähnlichen Namen tragenden Gesellschaft tätig gewesen sei. Es liege offenbar eine Namensverwechslung vor. Eine Vorfinanzierung der Grundstücksgeschäfte sei nicht erforderlich gewesen, weil er gewusst habe, dass die Liegenschaften sogleich weiter verkauft werden könnten. Auch den Erlös aus diesem zweiten Liegenschaftsgeschäft habe ihm Dr. X. in bar in Fünftausend-Schilling-Scheinen übergeben. Dies sei etwa im März 1990 erfolgt. Das Geld habe er sodann nach Hause gebracht und es seiner Frau gezeigt. Er habe gehofft, mit dem Geld größere Spielgewinne erzielen zu können. In der Folge habe er in unregelmäßigen Abständen verschiedene Casinos besucht und dabei durchschnittlich zwischen S 200.000,-- und S 300.000-- mitgenommen. Ein Teil des Geldes sei auch für Urlaube und ähnliches ausgegeben worden.

Ein Auskunftsersuchen der Casinos Austria AG habe ergeben, dass Johann H. im Jahr 1990 das Casino Baden dreimal und das Casino Wien vierundvierzigmal besucht habe. Hinsichtlich der angefragten Gewinne und Verluste bzw. der eingesetzten Beträge habe die Casinos Austria AG bekannt gegeben, dass keine authentischen Aufzeichnungen existieren würden und auch keine Auffälligkeiten beobachtet worden seien.

Ilse B. habe mit Niederschrift vom 5. November 1992 angegeben, dass die Kontaktaufnahme betreffend die Grundstücksveräußerungen telefonisch durch Johann H. erfolgt sei. Dieser habe die Grundstücke persönlich in ihrer Gegenwart besichtigt, woraufhin etwa vier bis fünf Wochen später die Vertragserrichtung erfolgt sei. Dabei sei Johann H. nicht anwesend gewesen. Es habe keine geschäftliche Beziehung zwischen ihr und der Kanzlei von Dr. X. bestanden. Die finanzielle Abwicklung sei durch Dr. X. erfolgt. Sie selbst habe kein Bargeld erhalten, sondern der vereinbarte Kaufpreis von S 2 Mio. habe dem Kontenausgleich der auf den Liegenschaften lastenden Hypotheken gedient.

Der Rechtsanwalt Dr. X. habe zu den Grundstückstransaktionen befragt am 27. Jänner 1993 zu Protokoll gegeben, dass er Johann H. etwa im Jahr 1980 beruflich kennengelernt und seit dieser Zeit verschiedene Mandantschaften für ihn übernommen habe. Zwischen ihm und Johann H. bestehe seither ein Vertrauensverhältnis. Er wisse, dass Johann H. einen Konkurs hinter sich habe. Ilse B. habe er bis zu diesem Geschäft überhaupt nicht gekannt, sondern Johann H. habe "sie gebracht". Ernst G. kenne er schon seit längerer Zeit privat. Auf die Frage, ob er die Grundstücksgeschäfte vermittelt habe, habe Dr. X. geantwortet, dass er die Geschäfte lediglich abgewickelt habe. Möglich sei allerdings, dass er Johann H. den Tipp gegeben habe, bei der Beschwerdeführerin anzufragen, ob Interesse am Erwerb der streitgegenständlichen Liegenschaften bestehe. Zur Frage, ob Johann H. Ernst G. vor diesen Geschäften schon gekannt habe, habe Dr. X. geantwortet, dass er dies nicht sagen könne, er sich dies aber vorstellen könne, weil es zwischen dem Bruder von Johann H. und Ernst G. geschäftliche Kontakte gegeben habe. In seiner Anwesenheit seien keine Kaufpreisverhandlungen geführt worden, vielmehr seien ihm die Beträge von den Vertragsparteien bekannt gegeben worden. Er wisse auch nichts von derartigen Kaufpreisverhandlungen, könne sich aber vorstellen, dass es Gespräche zwischen Johann H. und Ilse B. einerseits und Johann H. und Ernst G. andererseits gegeben habe.

Die Frage, innerhalb welcher Zeitspanne diese Grundstückstransaktionen durchgeführt worden seien, habe Dr. X. dahingehend beantwortet, dass ihn Johann H. einige Tage vor Weihnachten 1989 angerufen und ihm von den Grundstücken in der F.- Gasse erzählt habe. Es sei Johann H. diesbezüglich sehr "dringend gewesen". Gleich nach dem Dreikönigstag 1990 sei Johann H. persönlich gekommen und habe eine Vollmacht unterzeichnet. Ca. eineinhalb bis zwei Wochen später sei es sodann zur Vertragsunterzeichnung gekommen. Auf die Frage, ob den jeweiligen Käufern bekannt gewesen sei, dass Johann H. die Grundstücke praktisch zur gleichen Zeit wesentlich billiger erworben habe,

habe Dr. X. geantwortet, dass er dies nicht glaube und sagen könne, dass er selbst sehr bemüht gewesen sei, diesen Umstand nicht bekannt werden zu lassen. Andernfalls hätte die Gefahr bestanden, dass die Verträge nicht zustande gekommen wären. Im Hinblick auf seine anwaltliche Verschwiegenheitspflicht habe er es für erforderlich gehalten, die Umstände des Ankaufs durch Johann H. nicht preiszugeben.

Da Johann H. an den Grundstücksgeschäften sehr gut habe verdienen wollen, habe er als Rechtsanwalt nur die Möglichkeit gesehen, dass Johann H. die Grundstücke zunächst selbst kaufen und sodann weiter verkaufen solle. Hinsichtlich des Grundstücksgeschäftes der P. GmbH könne er sich vorstellen, dass Johann H. den letztendlichen Käufer quasi an der Hand gehabt habe und den Namen der P. GmbH nur unter der Voraussetzung bekannt gegeben habe, dass seine Bedingungen akzeptiert würden.

In der Folge habe Dr. X. Kopien von Zahlungsbestätigungen vom

26. und 31. Jänner sowie vom 13. März 1990 vorgelegt, in denen Johann H. den Erhalt von Barbeträgen von S 1 Mio. und S 3 Mio. (für die gegenständliche Grundstückstransaktion), sowie von

S 3 Mio. (für das Grundstück L.-Gasse) quittiert habe.

Im Zuge der Schlussbesprechung sei Johann H. am 12. August 1993 vorgehalten worden, dass es zwischen seinen Aussagen und denen der Ilse B. und des Dr. X. gravierende Abweichungen gebe. Daraufhin habe Johann H. erklärt, dass der Kontakt zu Ilse B. über eine flüchtige Bekanntschaft beim Heurigen in Perchtoldsdorf hergestellt worden sei. Es habe sich dabei um Herrn K. gehandelt. Dieser habe Ilse B. genau gekannt, weil er gewusst habe, dass sie etwas verkaufen wolle. Daraufhin habe er sie telefonisch kontaktiert. Über Vorhalt der Aussage von Dr. X., er habe ihm lediglich den Tipp gegeben, den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin zu kontaktieren, habe er gemeint, dass dies richtig sei. Dr. X. habe ihm den Tipp gegeben, er sei aber erst später darauf gekommen, dass Ernst G. ein Bekannter seines Bruders sei, den er zumindest dem Namen nach auch bereits gekannt habe. Auf Vorhalt der Aussage von Ilse B., sie habe mit ihm die Liegenschaften in der F.-Gasse besichtigt, habe er entgegnet, dass dies zutreffe und die anders lautende Aussage in der Niederschrift vom 17. September 1992 auf einem Missverständnis beruhe. Auch den Vorhalt der Aussage von Ilse B. betreffend die Kaufpreisverhandlungen habe er dahingehend beantwortet, dass dies stimme und er kurz mit Ilse B. persönlich verhandelt habe. Sie habe einen höheren Kaufpreis verlangt. Dann habe Dr. X. weiter verhandelt. Wenn Dr. X. ausgesagt habe, dass ihm lediglich die Ziffern bekannt gegeben worden seien, sei dies so zu verstehen, dass er Dr. X. wohl gesagt habe, dass das Geschäft nur um den geringeren Preis gemacht werden könne. Zum Verbleib des Geldes habe Johann H. erklärt, dass er in einen regelrechten Spielrausch verfallen sei und er sich nunmehr mit seiner damaligen Vorgangsweise absolut nicht mehr identifizieren könne. Die diversen Widersprüche in seiner Aussage seien auch damit zu erklären, dass er alle Gedanken an das verloren gegangene Geld verdrängt habe.

Auch unter Berücksichtigung dieser neuerlichen Aussage von Johann H. sei die Betriebsprüfung in ihrem Bericht vom 31. August 1993 (betreffend die Steuersache Johann H.) zum Schluss gekommen, dass die Grundstücke nur deshalb an Johann H. verkauft worden seien, weil dieser über einen hohen Verlustvortrag verfügt habe. Solcherart habe der Grundstückswert wesentlich erhöht werden können, ohne dass dies steuerliche Auswirkungen für die ursprünglichen Verkäufer bzw. Käufer gehabt habe. Die bei Johann H. stattgefundene abgabenbehördliche Prüfung habe es zwar für möglich gehalten, dass Johann H. für die Mitwirkung bei diesen Grundstückstransaktionen eine Gegenleistung erhalten habe, diesbezüglich aber keine weiteren Erhebungen angestellt, weil dies im Hinblick auf die vorhandenen Verlustvorträge unzweckmäßig erschienen sei. Die erklärten Spekulationsgewinne seien bei Johann H. nicht anerkannt worden und eine Verrechnung gegen den bestehenden Verlustvortrag damit unterblieben.

Im Rahmen der bei der beschwerdeführenden Gesellschaft durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung habe deren Geschäftsführer Ernst G. am 28. Jänner 1994 zur Niederschrift gegeben, dass die Initiative zum Grundstückskauf nicht von ihm ausgegangen sei. Ob Johann H. oder Dr. X. an ihn herangetreten sei, könne er aber nicht mehr sagen. Er habe die Besitzverhältnisse der drei Grundstücke nicht gekannt und insbesondere nicht gewusst, dass sie Ilse B. gehörten. Johann H. habe er schon persönlich gekannt; zunächst allerdings dessen Bruder, von dem er die Anteile an der P. GmbH erworben habe. Die Abwicklung der Liegenschaftsgeschäfte habe Dr. X. besorgt. Er selbst habe im Grundbuch nicht Einsicht genommen, weil er auch dann nicht mit Sicherheit gewusst hätte, ob es nicht vielleicht schon einen anderen Besitzer gebe. Daher habe er diesbezüglich alles einem Anwalt anvertraut. Auf die Frage, ob ihm bekannt gewesen sei, dass Johann H. die Grundstücke kurz vorher wesentlich billiger erworben habe, habe er geantwortet, dass er es vermutet habe, ein Versuch seinerseits, Johann H. zu "hintergehen", aber mit höchster Wahrscheinlichkeit zum

Platzen des Geschäftes geführt hätte. Die Grundstücke seien als eventuelle Ausbaumöglichkeit für das Unternehmen, aber auch als Spekulationsobjekte erworben worden. Über Vorhalt, warum das Geschäft in dieser vertraglichen Form abgewickelt worden sei, habe Ernst G. erklärt, dass Johann H. nur auf diese Weise an dem Geschäft in dem gewünschten Umfang habe verdienen können. Laut Dr. X. sei die durchgeführte vertragsrechtliche Gestaltung für alle Beteiligten die sicherste Art gewesen, das Geschäft ohne Risiko abzuwickeln.

Am 17. März 1994 sei Ilse B. neuerlich niederschriftlich einvernommen worden. Dabei habe sie erklärt, dass sie die von ihrem Lebensgefährten Peter K. erworbenen Grundstücke habe veräußern wollen, weil sie mit deren Verwaltung nichts mehr zu tun haben und auch die Lebensgemeinschaft mit Peter K. habe auflösen wollen. Bei einem Heurigen habe sie in gemeinsamer Runde mit Herrn K. und in Anwesenheit des Johann H., den sie an diesem Abend das erste Mal gesehen habe, ihren Veräußerungswunsch deponiert. Sie habe sich als Kaufpreis ursprünglich rund S 3 bis S 4 Mio. vorgestellt. Johann H. habe nach einiger Zeit telefonischen Kontakt mit ihr aufgenommen und die Grundstücke besichtigt. Er habe erklärt, dass die Möglichkeit bestünde, das Geschäft über einen Rechtsanwalt abzuwickeln, er aber keinesfalls eine Betrag von S 3 bis S 4 Mio. bezahlen wolle. Da sie an einer raschen Veräußerung der Grundstücke interessiert gewesen sei, habe sie - ohne zwischenzeitig andere Verkaufsversuche zu unternehmen - den Vertrag zu den angebotenen Bedingungen bei Dr. X. unterzeichnet.

Dem von der Prüferin aus den Beweisaufnahmen gezogenen Schluss, dass Ilse B. die Grundstücke, die sie in den Jahren 1985 bis 1987 um insgesamt S 1,470.000.-- teils durch Kauf von Peter K., teils in einem Versteigerungsverfahren gegen Peter K. erworben habe, unbedingt habe veräußern wollen und diese nach den von ihr glaubwürdig geschilderten Kaufpreisverhandlungen um den Preis von S 2 Mio. an den von der beschwerdeführenden GmbH vorgeschobenen Strohmann Johann H. verkauft habe, könne sich - wie im erstangefochtenen Bescheid weiter ausgeführt wird - auch die belangte Behörde aus folgenden Gründen vollinhaltlich anschließen:

Es sei davon auszugehen, dass der ersten Aussage des Johann H. vor der Finanzbehörde vom 17. September 1992 mehr Aussagekraft zukomme, als den späteren über Vorhalt bestehender Widersprüche zu anderen Aussagen getätigten Angaben. Wenn Johann H. bei seiner ersten Vernehmung auf die ausdrückliche Frage, ob er "Vertreter der Bw." gekannt habe, mit einem klaren "nein" geantwortet habe und über Vorhalt des Prüfers, sein Bruder Friedrich H. scheine als früherer Gesellschafter bei der P. GmbH auf, erklärt habe, dass es sich um eine andere einen ähnlichen Namen tragende Gesellschaft handle, lasse dies, auch in Verbindung mit dem Umstand, dass Johann H. beide (angeblichen) Spekulationsgewinne in seiner Steuererklärung vorgeblich versehentlich nicht aufgenommen habe, nur den Schluss zu, dass Johann H. der Abgabenbehörde gegenüber alles unternommen habe, um zu verhindern, dass seine Bekanntschaft mit Ernst G. bekannt werde. Auch in seiner zweiten Aussage vom 12. August 1993 habe Johann H. nur eingeräumt, dass Ernst G. ein Bekannter seines Bruders sei, welchen er zumindest dem Namen nach auch gekannt habe. Demgegenüber habe Ernst G. in seiner Aussage angegeben, dass er Johann H. persönlich gekannt habe.

Zu dieser offensichtlichen Bekanntschaft zwischen Johann H. und Ernst G. komme das von beiden Seiten zugestandene Vertrauensverhältnis zum Rechtsanwalt Dr. X., das zudem jeweils schon mehrere Jahre Bestand gehabt habe. Auffallend an der ersten Aussage von Johann H. sei weiters, dass er gerade zweieinhalb Jahre nach Abschluss eines Millionengeschäfts davon nichts mehr gewusst haben wolle, weil angeblich alles Dr. X. gemacht habe. Seine ausdrückliche Aussage, Dr. X. habe die Käufer namhaft gemacht, sei durch die Aussage von Dr. X. widerlegt, wonach er ihm lediglich den Tipp gegeben habe, sich in Bezug auf die Grundstücke in der F.-Gasse an die Beschwerdeführerin zu wenden. Andererseits habe Johann H. in seiner ersten Aussage ausdrücklich angegeben, gar nicht gewusst zu haben, an wen die gegenständlichen Liegenschaften gleich wieder verkauft werden sollten. Im Rahmen seiner ersten Einvernahme habe Johann H. auf die Frage, wie der Kontakt zu den "Veräußerern der Grundstücke" hergestellt worden sei, erklärt, dass sich die Grundstücksankäufe "über Vermittlung eines Bekannten" ergeben hätten. Im Zuge der Schlussbesprechung habe Johann H. hingegen sogar die Namen dieses Bekannten der Ilse B. genannt. Ilse B. habe in ihrer zweiten Aussage vom 7. März 1994 demgegenüber angegeben, dass sie selbst an der Heurigenrunde gemeinsam mit ihrem damaligen Lebensgefährten Herrn K (dem angesprochenen "Bekannten") teilgenommen und von ihren Veräußerungsplänen gesprochen habe.

Auch was die Frage der Besichtigung der gegenständlichen Liegenschaften anlange, habe Johann H. zunächst eine unrichtige Angabe gemacht, indem er erklärt habe, lediglich einmal das Haus in der L.-Gasse von außen gesehen zu haben. Erst über Vorhalt der Aussage der Ilse B., es habe eine gemeinsame Besichtigung der Grundstücke in der F.-Gasse stattgefunden, habe er seine erste Aussage als Missverständnis bezeichnet. Diese "Leugnung" könne damit

zusammenhängen, dass Johann H. interessiert gewesen sei, seine später nachgewiesene Bekanntschaft mit Ernst G. als den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin auf jede denkbare Weise zu verschleiern.

Als unrichtig habe sich auch die Behauptung des Johann H. herausgestellt, selbst keine Kaufpreisverhandlungen geführt zu haben. Glaubwürdig sei vielmehr die Aussage der Ilse B., wonach sie zunächst S 3 Mio. bis S 4 Mio. für die Grundstücke verlangt habe, Johann H. aber nicht bereit gewesen sei, mehr als S 2 Mio. dafür zu bezahlen. Auch die Aussage von Dr. X., die Kaufverträge lediglich abgewickelt zu haben, würde eindeutig gegen die Behauptung von Johann H. sprechen, selbst nichts mit den Kaufpreisverhandlungen zu tun gehabt zu haben. Im Rahmen der Schlussbesprechung habe Johann H., mit diesen Widersprüchen konfrontiert, auch eingeräumt, dass er "kurz mit Ilse B. verhandelt habe und sie einen höheren Kaufpreis" gewollt habe. Seine weitere Aussage, "dann habe Dr. X. weiter verhandelt", habe sich aber wiederum durch die Stellungnahme von Dr. X., ihm seien bloß "die Ziffern" bekannt gegeben worden, als nicht zutreffend erwiesen.

Auf Grund dieser Ausführungen gelange die belangte Behörde zum Schluss, dass "schon diese Widersprüche in den einzelnen Aussagen der beteiligten Personen, zu denen die Bw. in ihren Schriftsätzen keine glaubhaften Erläuterungen vorbringen kann, jeweils als Detail zu werten sind, die im Rahmen der freien Beweiswürdigung in ihrer Gesamtheit betrachtet, die Folgerung der Betriebsprüfung, Johann H. sei lediglich als Strohmann zwischengeschaltet gewesen, als richtig erscheinen lässt".

Als gravierend komme hinzu, dass die Beschwerdeführerin als einzige Erklärung für diese vertragsrechtliche Konstruktion lediglich die Aussage ihres Geschäftsführers Ernst G. wiederholt habe, dass nur auf diese Weise habe sichergestellt werden können, dass Johann H. an dem Geschäft gut verdienen könne. Es sei im normalen Wirtschaftsleben nicht üblich, das finanzielle Wohl eines Geschäftspartners über das eigene zu stellen. Soweit die Beschwerdeführerin mit diesen Ausführungen habe ausdrücken wollen, dass Johann H. den Kaufvertrag vermittelt habe, stelle sich die Frage, warum die Finanzbehörde eine Vermittlungsprovision in Höhe von rund S 4 Mio. bei einem Kaufpreis von S 6 Mio. als glaubwürdig betrachten sollte.

Hinzu komme, dass der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin auf die Frage des Prüfers, ob ihm bekannt gewesen sei, dass Johann H. die gegenständlichen Grundstücke kurz vorher wesentlich billiger erworben habe, geantwortet habe, dass er dies bloß vermutet habe. Diese wenig überzeugende und in Widerspruch mit seiner oben erwähnten Aussage, Johann H. habe durch die Transaktion gut verdienen wollen, stehende Antwort sei überdies unter dem Gesichtspunkt zu sehen, dass Ernst G. als Geschäftsführer der P. GmbH eine Grundstückshälfte um S 3 Mio. an Johann H. veräußert habe, wodurch dieser vom Gesamterlös des Grundstücks in Höhe von S 12 Mio. einen Verkaufserlös von S 6 Mio. erhalten habe. In diesem Fall habe Ernst G. gewusst, dass Johann H. damit einen hohen Gewinn mache. Dies sei unverständlich, zumal der dortige Käufer Dr. Y. erklärt habe, weder Johann H. noch Ernst G. gekannt zu haben. Solcherart erweise sich "die Ansicht" von Ernst G., Johann H. habe den Erwerber Dr. Y. sozusagen "an der Hand gehabt", ihn aber nur nennen wollen, wenn er an dem Geschäft gut verdiene, ebenfalls als widerlegt.

Unüblich sei es auch, dass sich Johann H. die behaupteten Spekulationsgewinne in bar habe ausbezahlen lassen. Ungeachtet seiner großen Bankschulden hätte Johann H. bei einer anderen Bank ein Konto neu eröffnen und sich darauf die Millionenbeträge überweisen lassen können. Die Tatsache, dass Johann H. Beträge in Höhe von mehreren Millionen S bar von Dr. X. übernommen habe, sage nichts darüber aus, ob er diese Beträge weitergegeben oder - wie die Beschwerdeführerin glaubhaft machen wolle - für sich behalten habe. Unglaubwürdig sei die Behauptung des Johann H., den angeblichen Spekulationsgewinn von insgesamt S 7 Mio. bei Casinobesuchen verspielt zu haben. Zwar habe die Casinos Austria AG in ihrer Auskunftsbeantwortung bekannt gegeben, dass Johann H. im Jahr 1990 insgesamt siebenundvierzigmal in österreichischen Casinos zu Besuch gewesen sei, zugleich aber auch dezitiert erklärt, dass keine Auffälligkeiten in Bezug auf hohe Verluste beobachtet worden seien. Die oftmaligen Casinobesuche des Johann H. könnten allerdings die Vermutung des Finanzamtes bestätigen, dass er für die Mitwirkung an den beiden Grundstückstransaktionen einen Betrag in letztlich nicht feststellbarer Höhe von Ernst G. erhalten habe.

Insgesamt betrachtet, ließen die wiedergegebenen widersprüchlichen Aussagen der an den Grundstückstransaktionen beteiligten Personen sowie die unüblichen vertragsrechtlichen Konstruktionen lediglich die Schlussfolgerung zu, dass Johann H. nur "als Strohmann zwischengeschaltet" worden sei. Dass die gegenständlichen Grundstücke den an Johann H. bezahlten Kaufpreis von S 6 Mio. wert gewesen seien, sei nicht entscheidungswesentlich. Ausgehend von den glaubwürdigen Aussagen der Ilse B., sie habe mit dem Kaufpreis von S 2 Mio. ihre Bankschulden abdecken wollen,

ergebe sich, dass lediglich Johann H. und die Beschwerdeführerin an den von den abgabenbehördlichen Prüfungen aufgedeckten Malversationen beteiligt gewesen seien. Dafür spräche zudem die Liegenschaftstransaktion L.-Gasse, bei der ein Grund für die Einschaltung des Johann H. in die Grundstücksveräußerung in keiner Weise ersichtlich sei.

Auch habe Ernst G. zu seiner in der mündlichen Berufungsverhandlung geäußerten Vermutung, möglicherweise habe es sich bei dem zwischen Ilse B. und Johann H. geschlossenen Vertrag um ein Scheingeschäft gehandelt, nichts Konkretes vorbringen können. Soweit die Beschwerdeführerin damit habe andeuten wollen, dass Ilse B. ein Interesse daran gehabt habe, den offiziellen Verkaufserlös so gering wie möglich zu halten, weil sie sich in Bezug auf die drei Grundstücke noch in der zehnjährigen Spekulationsfrist befunden habe, fehle für ein Zusammenwirken von ihrer Seite mit Johann H. jeder Anhaltspunkt. Für ein Zusammenwirken von Johann H. und Ernst G. gebe es solche auf Grund ihrer Bekanntschaft hingegen schon. Noch viel offenkundiger sei deren Zusammenwirken bei der Grundstückstransaktion der P. GmbH. Die Beschwerdeführerin habe ein Interesse daran gehabt, den Anschaffungspreis der Grundstücke so hoch wie möglich anzusetzen, weil der Geschäftsführer davon gesprochen habe, die Grundstücke auch als Spekulationsobjekte erworben zu haben. Es sei für die belangte Behörde glaubwürdiger, dass Ilse B. vor dem Hintergrund ihrer Tätigkeit als Religionslehrerin nichts mehr mit der zeitintensiven Verwaltung der drei Mietwohngrundstücke zu tun haben wollte und deshalb auf das Angebot des Johann H. eingegangen sei, diese für S 2 Mio. an ihn bzw. letztlich (ohne ihr Wissen und Mitwirken) an die Beschwerdeführerin zu verkaufen.

Die Annahme des Finanzamtes, dass der Differenzbetrag von S 4 Mio. nicht Johann H., sondern dem Gesellschaftergeschäftsführer der Beschwerdeführerin Ernst G. zugeflossen und deshalb als verdeckte Ausschüttung zu behandeln sei, erweise sich aus all diesen Gründen als schlüssig. Der Umstand, dass aller Wahrscheinlichkeit nach Johann H. für die Mitwirkung an diesem Scheingeschäft einen in seiner Höhe nicht feststellbaren Betrag bekommen habe, ändere nichts an der Höhe der festgestellten verdeckten Ausschüttung, weil im gegenständlichen Verfahren lediglich die Einkommensminderung bei der Beschwerdeführerin zu prüfen sei.

Zur Frage der Verzinsung der Forderung gegen die P. GmbH wird im erstangefochtenen Bescheid ausgeführt, es sei unbestritten, dass zwischen der beschwerdeführenden Gesellschaft und der P. GmbH insoferne eine Nahebeziehung bestanden habe, als der Gesellschaftergeschäftsführer der Beschwerdeführerin Ernst G. bei dieser gleichfalls Geschäftsführer und zu 51 % beteiligter Gesellschafter gewesen sei. Aus welchem Grunde die Forderung entstanden sei und ob überhaupt jemals Zinsen vereinbart worden seien, habe die Beschwerdeführerin nicht dargelegt. Unabhängig davon, ob es sich bei der Forderung der Beschwerdeführerin gegen die P. GmbH um eine Darlehens-, Verrechnungs- oder Lieferforderung gehandelt habe, sei das Fehlen einer Verzinsung, noch dazu über den gegenständlichen langen Zeitraum (eine Forderung gegen die P. GmbH sei in Höhe von S 1,612.932,20 bereits in der Bilanz 1987 ausgewiesen) unter Fremden nicht denkbar. Der belangten Behörde sei ein "Grundsatz ordnungsgemäßer Buchführung", nach dem die Verzinsung einer Forderung gegen ein wirtschaftlich schlecht gehendes Unternehmen nicht mehr erfolgen dürfe, unbekannt. Auch der Umstand, dass über die P. GmbH später der Konkurs eröffnet sei, könne nichts daran ändern, dass jeder, der ihr fremd gegenüber gestanden wäre, nicht auf die Verzinsung seiner Forderung verzichtet hätte. Die unterbliebene Verzinsung habe bei der Beschwerdeführerin zu einer Gewinnminderung geführt, sodass in Höhe einer fremdüblichen Verzinsung ein Vorteil des an der P. GmbH beteiligten Gesellschafters Ernst G. vorliege.

Auch die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Körperschaft- und Gewerbesteuer für das Jahr 1990 erweise sich vor dem Hintergrund der zu den Sachbescheiden gemachten Ausführungen als gerechtfertigt.

Der zur hg. Zl. 2002/13/0028 angefochtene Bescheid betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer verweist in seiner Begründung zur Frage der verdeckten Ausschüttungen auf den zur hg. Zl. 2002/13/0027 angefochtenen Bescheid.

Über die gegen beide Bescheide erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Unter verdeckten Ausschüttungen im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988 sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber zu verstehen, die das Einkommen der Körperschaft mindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben. Verdeckte Ausschüttungen können das Einkommen der Körperschaft in zwei Formen mindern. Entweder liegen überhöhte (scheinbare) Aufwendungen oder zu geringe (fehlende) Einnahmen vor (vgl. für viele die hg. Erkenntnisse vom 19. Jänner 2005, 2000/13/0162 und 0165, und vom 29. Jänner 2003, 98/13/0055, jeweils mit weiteren Nachweisen). Eine verdeckte Ausschüttung setzt dabei

definitionsgemäß die Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung oder gesellschafterähnlicher Stellung (Anteilsinhaber) voraus, wobei die Zuwendung eines Vorteils an den Anteilsinhaber auch darin gelegen sein kann, dass eine dem Anteilsinhaber nahestehende Person begünstigt ist (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 24. April 2002, 2000/13/0208, und vom 28. November 2001, 96/13/0127). Als nahestehende Person kommt auch eine Kapitalgesellschaft in Betracht, an der ein Anteilsinhaber beteiligt ist (vgl. Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, Die Körperschaftsteuer, Tz. 42 zu § 8).

1. Grundstückskauf:

In der Beschwerde wird die Beweiswürdigung der belangten Behörde bekämpft, die zur Annahme geführt hat, dass Johann H. die gegenständlichen Liegenschaften als "Strohmann" der Beschwerdeführerin erworben habe, um sie sodann zu einem höheren Preis, der dem Gesellschaftergeschäftsführer der Beschwerdeführerin zugekommen sei, auch zivilrechtlich an diese zu übertragen.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die belangte Behörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In den Fällen, in denen die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung zu ihrer Erledigung gelangt, ist der Verwaltungsgerichtshof nicht dazu berufen, seine Beweiswürdigung an die Stelle der behördlichen zu setzen oder zu prüfen, ob die Schlussfolgerungen der belangten Behörde zwingend sind. Dem Gerichtshof obliegt die Prüfung, ob die Tatsachenfeststellungen auf aktenwidrigen Annahmen beruhen, gegen die Denkgesetze verstoßen oder in einem mangelhaften Verfahren zu Stande gekommen sind (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Oktober 2005, 2001/13/0263).

Die Beschwerdeführerin bringt zunächst vor, das Ermittlungsverfahren habe ergeben, dass Johann H. aktive Tätigkeiten gesetzt habe, die mit der Annahme, dass er als bloßer "Strohmann vorgeschickt" worden sei, gänzlich unvereinbar seien. So sei aktenkundig, dass zunächst ein Kontakt zwischen Johann H. und der Verkäuferin der Grundstücke Ilse B. bestanden habe und erst später der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin kontaktiert worden sei. Weiters gebe es keinerlei Anhaltspunkte dafür, dass tatsächlich ein direkter Verkauf der Grundstücke an die Beschwerdeführerin beabsichtigt gewesen sei. Auch die Aussage der Ilse B., Johann H. habe die Gebäude besichtigt, spräche gegen seine Eigenschaft als Strohmann. Die belangte Behörde habe bei Würdigung der von ihr aufgezeigten Widersprüche in den Aussagen des Johann H. zudem nicht berücksichtigt, dass er bewiesenermaßen Spieler gewesen sei und bereits mehrere geschäftliche Misserfolge hinter sich gehabt habe. Ohne geringsten Anhaltspunkt seien seine widersprüchlichen Aussagen "gegen" die Beschwerdeführerin ausgelegt worden, während die absolut größte Wahrscheinlichkeit dafür sprechen würde, dass Johann H. bei einer regulären Grundstückstransaktion sehr viel Geld habe verdienen wollen, dieses aber keinesfalls seinen Gläubigern habe zukommen lassen wollen, sondern es wieder innerhalb kurzer Zeit im Spielcasino auf Grund seiner Spielsucht vergeudet habe.

Als "Strohmann" wird im Allgemeinen derjenige bezeichnet, der einen (verdeckten) Treuhandauftrag ausführt. Die Treuhandschaft stellt nach herrschender Auffassung kein Scheingeschäft dar (vgl. mit weiteren Hinweisen das hg. Erkenntnis vom 5. März 1990, 89/15/0125).

Die belangte Behörde spricht im erstangefochtenen Bescheid zwar auch davon, dass Johann H. an einem Scheingeschäft teilgenommen habe, meint damit aber (nach den Beschwerdeausführungen auch für die Beschwerdeführerin) erkennbar, dass der zwischen ihm und der Beschwerdeführerin abgeschlossene Kaufvertrag lediglich insoweit nicht der Abgabenerhebung zu Grunde zu legen sei, als ein den Betrag von S 2 Mio. übersteigender Kaufpreis vereinbart worden sei, weil dieser Betrag (abzüglich einer nicht feststellbaren Gewinnbeteiligung des "Strohmannes") von Johann H. an die Beschwerdeführerin bzw. deren Geschäftsführer zurückgeflossen sei. Sie hat sich bei dieser Sachverhaltsfeststellung auf einzelne Widersprüche in den Aussagen des Johann H. gestützt, sowie darauf, dass der Verbleib des Geldes nicht nachgewiesen worden sei und sich die Beschwerdeführerin in nicht nachvollziehbarer Weise das Vorbringen des Rechtsanwaltes Dr. X. zu eigen gemacht habe, dass der eingeschlagene Weg die einzige Möglichkeit gewesen sei, Johann H. an den Geschäften "gut verdienen" zu lassen. In Auseinandersetzung mit den Aussagen des Johann H. hat sie seine am 17. September 1992 getätigte (Erst)Aussage als glaubwürdiger eingestuft, in der er angegeben hat, nicht gewusst zu haben, wem die Grundstücke letztlich verkauft werden sollten, und Dr. X. "alles" gemacht habe.

Bei dieser Beurteilung hat die belangte Behörde allerdings - worauf die Beschwerdeführerin zu Recht hinweist - unberücksichtigt gelassen, dass diese "Erstaussagen" in Widerspruch zu anderen von ihr als glaubwürdig beurteilten

Aussagen, insbesondere jene der Ilse B., gestanden sind, die gerade dafür gesprochen haben, dass Johann H. weiter gehende Aktivitäten entfaltet hat, als in seiner Erstaussage zum Ausdruck kam. Wie sich die Annahme der belangten Behörde, Johann H. sei von der Beschwerdeführerin bzw. ihrem Geschäftsführer Ernst G. lediglich als "Strohmann vorgeschoben" worden, mit den Angaben der von ihr als glaubwürdig beurteilten Verkäuferin Ilse B. vereinbaren lassen, Johann H. habe sie hinsichtlich des Kaufes kontaktiert, weil er von ihrem Verkaufswunsch anlässlich eines Heurigenbesuches erfahren habe, es habe eine gemeinsame Besichtigung stattgefunden und Johann H. habe den Kaufpreis von dem ursprünglich verlangten Betrag auf S 2 Mio.

herunterverhandelt, ist den angefochtenen Bescheiden nicht zu entnehmen.

Sollte die belangte Behörde davon ausgegangen sein, dass Johann H. die von Ilse B. aufgezeigten Aktivitäten (bereits) für die Beschwerdeführerin gesetzt habe, erwiese sich die weitere Folgerung der belangten Behörde, die wahrscheinliche Teilhabe des Johann H. am "Mehrerlös" aus den gegenständlichen Grundstückstransaktionen sei ausschließlich im Interesse des Gesellschaftergeschäftsführers eingeräumt worden und kürze solcherart die verdeckte Gewinnausschüttung nicht, als unschlüssig. Dass die Vermittlung des Grundstückskaufes und die offenbar erfolgreiche Führung der Kaufpreisverhandlungen nicht (auch) im betrieblichen Interesse der Beschwerdeführerin erfolgt waren, sondern lediglich dazu gedient hätten, dem Gesellschaftergeschäftsführer einen Teil des (vorgetäuschten) Kaufpreises zukommen zu lassen, ist nämlich nicht ohne Weiteres zu erkennen.

Keine Unschlüssigkeit in der behördlichen Beweiswürdigung zeigt die Beschwerdeführerin hingegen mit dem Vorbringen auf, die belangte Behörde habe sich nicht hinreichend mit der Aussage des Johann H. auseinander gesetzt, die Spekulationsgewinne von insgesamt S 7 Mio. im Spielcasino verloren zu haben. Dass sich die von der Casinos Austria AG bestätigte "Unauffälligkeit" des Beschwerdeführers "sowohl hinsichtlich Gewinn als auch hinsichtlich Verlust und hinsichtlich seines Benehmens" anlässlich im Einzelnen angeführter Casinobesuche mit den in der Beschwerde behaupteten regelmäßigen Verlusten von rund S 150.000,-- je Spieltag vereinbaren lasse, wird mit dem Hinweis, bei Spielsüchtigen sei es normal, hohe Summen zu verspielen, nämlich nicht einsichtig gemacht. Zu Unrecht wirft die Beschwerdeführerin der belangten Behörde in diesem Zusammenhang auch vor, dass sie aus der fehlenden Erstattung einer Vermögensteuererklärung zum 1. Jänner 1991 auf die Vermögenslosigkeit des Johann H. geschlossen habe, weil sich derartige Erwägungen in den angefochtenen Bescheiden nicht finden.

Auch spricht der Umstand, dass die Grundstücke den von der Beschwerdeführerin gezahlten Kaufpreis wert gewesen seien und Ilse B. möglicherweise die Grundstücke zu billig verkauft habe, nicht dagegen, dass die damit behauptete geschäftliche Unerfahrenheit der Ilse B. nicht auch von der Beschwerdeführerin hätte ausgenützt werden können, um solcherart - wie von der belangten Behörde angenommen - Teile des vorgetäuschten Kaufpreises ihrem Gesellschaftergeschäftsführer zukommen zu lassen. Unberechtigt ist auch der Verfahrensvorwurf, die belangte Behörde habe sich nicht hinreichend mit der Frage befasst, ob in dem zwischen Johann H. und Ilse B. geschlossenen Kaufvertrag ein zu geringer Kaufpreis ausgewiesen worden sei. Anders als die Beschwerdeführerin meint, hat die belangte Behörde dem Vorbringen der Ilse B. nicht "offenbar vornehmlich wegen ihrer Berufsausübung als Religionslehrerin" persönliche Glaubwürdigkeit zugemessen, sondern ihre Beurteilung auch darauf gestützt, dass zwischen Ernst G., Johann H. und Dr. X. eine Reihe von geschäftlichen und persönlichen Beziehungen festzustellen waren, welche es wahrscheinlicher erscheinen ließen, dass zwischen diesen Personen (und nicht zwischen einander bis zu diesem Zeitpunkt völlig unbekannten Personen) verdeckte Absprachen bestanden haben.

Dass die persönliche Ausfolgung der Beträge an Johann H. - folgt man der Sachverhaltsannahme der belangte Behörde, Johann H. habe lediglich als "Strohmann" fungiert - für die Beschwerdeführerin insofern mit einem Risiko behaftet war, als die Beträge damit zunächst in die Verfügungsgewalt des Johann H. gelangten, trifft wohl zu. Eine Unschlüssigkeit der behördlichen Beweiswürdigung wird damit allerdings schon deshalb nicht aufgezeigt, weil die Beschwerdeführerin nach ihrem Vorbringen zum Wert der Liegenschaften selbst im Falle eines treuwidrigen Verhaltens des Johann H. jedenfalls nicht besorgen musste, eine Fehlinvestition getätigt zu haben.

Soweit die Beschwerdeführerin unter dem Gesichtspunkt der Verletzung von Verfahrensvorschriften rügt, die belangte Behörde habe es unterlassen, die Ehefrau des Johann H. darüber zu befragen, ob ihr die in Rede stehenden Geldbeträge gezeigt worden seien, genügt es darauf hinzuweisen, dass ein entsprechender Beweisantrag der Beschwerdeführerin nicht aktenkundig ist.

2. Forderungsverzinsung:

Die belangte Behörde hat den Verzicht auf eine angemessene Verzinsung der gegenüber der P. GmbH bestehenden Forderung als verdeckte Ausschüttung beurteilt.

Wie im Verwaltungsverfahren bringt die Beschwerdeführerin auch vor dem Verwaltungsgerichtshof vor, auf Grund der im Juni 1994 erfolgten Konkurseröffnung über das Vermögen der P. GmbH hätten Zinsforderungen nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung "insbesondere hinsichtlich des Realisationsprinzips und des Grundsatzes kaufmännischer Vorsicht" gar nicht ausgewiesen werden dürfen. Das Konkursverfahren sei mit Beschluss vom 10. Mai 1995 mangels Masse eingestellt worden, sodass die Forderung auf Zinsen mit Null S anzusetzen gewesen wäre.

Abgesehen davon, dass die Beschwerdeführerin eine zu den jeweiligen Bilanzstichtagen (den 31. März 1990, 1991 und 1992) tatsächlich vorgelegene Uneinbringlichkeit der Forderung mit dem Hinweis auf eine Jahre später erfolgte Konkurseröffnung über das Vermögen der P. GmbH im Verwaltungsverfahren nicht dargetan hat, unterlässt es die Beschwerdeführerin den im angefochtenen Bescheid getroffenen Sachverhaltsannahmen zum Fehlen fremdüblicher Zinsenvereinbarungen entgegenzutreten. Ebenso zeigt die Beschwerde nicht auf, dass auch andere Gläubiger der P. GmbH auf Grund deren wirtschaftlichen Situation von einer Verzinsung ihrer Forderungen abgesehen hätten und der P. GmbH deshalb durch den Verzicht auf die Verzinsung der ausstehenden Forderung - anders als von der belangten Behörde angenommen - kein lediglich im Naheverhältnis zum Gesellschaftergeschäftsführer Ernst G. begründeter Vorteil erwachsen sei.

Der belangten Behörde vorgeworfene Ermittlungsmängel zur Frage der Einbringlichkeit einer Zinsenforderung erweisen sich daher schon deshalb als nicht wesentlich, weil es die Beschwerdeführerin unterlässt, das Vorliegen einer fremdüblichen Zinsenvereinbarung und daraus resultierender Zinsenforderungen (deren Uneinbringlicheit sodann zu prüfen gewesen wäre) darzulegen. Zu ergänzen bleibt, dass die Beschwerdeführerin - wie sie in der Beschwerde einräumt - zu den jeweiligen Bilanzstichtagen eine Wertberichtigung der (Haupt)Forderung selbst für nicht erforderlich erachtet hat, weil die P. GmbH damals noch werthaltig erscheinende Forderungen gegen die C. GmbH gehabt habe.

Die Rechtsausführungen der Beschwerdeführerin zur Frage der Forderungsbewertung sind daher schon mangels eines tragfähigen Sachvorbringens nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide aufzuzeigen. Die Beschwerde erweist sich daher in diesem Punkt als unbegründet.

Aus den zu Punkt 1 festgestellten Begründungsmängeln waren die Sachbescheide - gegen die Wiederaufnahme der Verfahren 1990 wendet sich die Beschwerde nach den geltend gemachten Beschwerdepunkten nicht - wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich im Rahmen des gestellten Antrages auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 25. Jänner 2006

Schlagworte

Sachverhalt Beweiswürdigung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2002130027.X00

Im RIS seit

24.02.2006

Zuletzt aktualisiert am

16.04.2010

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at