

# TE Vwgh Erkenntnis 2005/8/10 2002/13/0211

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 10.08.2005

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

40/01 Verwaltungsverfahren;

## Norm

AVG §45 Abs3;

BAO §115 Abs2;

BAO §183 Abs1;

BAO §183 Abs3;

BAO §183 Abs4;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard 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 des A C in W, vertreten durch Dr. Herbert Schachter, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Rathausplatz 8, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat I) vom 25. September 2002, Zl. RV/257-15/05/2000, betreffend Umsatzsteuer 1990 und Einkommensteuer 1990 bis 1994 und 1996, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer hatte eine im Bereich eines Krankenhauses gelegene Liegenschaft ab 1. August 1984 von einer Gemeinde in Bestand genommen, auf welcher ein Superädifikat errichtet war. Dem in den vorgelegten Verwaltungsakten enthaltenen Bestandvertrag zufolge sei die Bestandgabe erfolgt, um dem Beschwerdeführer die Weiterführung des auf der Grundfläche befindlichen Kioskes zu ermöglichen, in welchem sich eine Tabak-Trafik, eine Blumenhandlung sowie ein Buffet-Betrieb (im Folgenden durchgängig als "Restaurant" bezeichnet) mit Lebensmittelkleinhandel befänden. Die Räume der Tabak-Trafik und der Blumenhandlung sollten weiterhin den bisherigen Benützern vermietet werden dürfen. Auf dem in seinem Eigentum stehenden Superädifikat auf der in Bestand genommenen Liegenschaft betrieb der Beschwerdeführer eine Gastwirtschaft ("Restaurant") und einen Lebensmittelkleinhandel und vermietete die übrigen Räumlichkeiten.

In einem mit 13. September 1990 datierten Kaufvertrag vereinbarten der Beschwerdeführer und die E.N. GesmbH, dass der Beschwerdeführer das näher bezeichnete Bauwerk (einen aus 23 Räumen und einer Waschbetonterrasse bestehenden Kiosk) der E.N. GesmbH um den Betrag von 6,000.000 S verkaufe.

In einem mit 12. Oktober 1990 datierten Kaufvertrag zwischen dem Beschwerdeführer und der E.N. GesmbH wurde festgehalten, dass der Beschwerdeführer Eigentümer eines in Form eines Gastgewerbebetriebes betriebenen Unternehmens sei, das aus dem auf der der Gemeinde gehörigen näher bezeichneten Liegenschaft errichteten Bauwerk (Verkaufskiosk, bestehend aus 23 Räumen und einer Waschbetonterrasse im Ausmaß von 26,5 x 21 m), dem Inventar, maschinellen Anlagen, Werkzeugen und der sonstigen Betriebs- und Geschäftsausstattung nach einer angeschlossenen Beilage, dem Warenlager und sonstigen Vorräten gemäß einer weiteren Beilage und aus einem Bestandrecht an einer ca. 323,70 m<sup>2</sup> großen Teilfläche der der Gemeinde gehörigen näher bezeichneten Liegenschaft sowie aus dem Firmenwert (good-will) des in Rede stehenden Unternehmens bestehe. Kaufgegenstand sei dieses näher beschriebene Unternehmen samt allem Zubehör. Als Nettokaufpreis würden der Betrag von 2,000.000 S für das Superädifikat, der Betrag von 1,800.000 S für das Inventar, die maschinellen Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung und der Betrag von 2,200.000 S für den Firmenwert vereinbart. Für das Warenlager und die sonstigen Vorräte seien gesondert "erfasste" Zahlungen zu entrichten. Weiters käme die Umsatzsteuer hinzu. Der Nettokaufpreis sei mit Abschluss des Kaufvertrages beim Treuhänder, Rechtsanwalt Dr. W., zu hinterlegen. Als Zeitpunkt der tatsächlichen Übergabe werde der 15. Oktober 1990 vereinbart. Weiters wurde angeführt, dass die E.N. GesmbH davon in Kenntnis sei, dass im näher bezeichneten Kiosk eine Trafik und eine Blumenhandlung auf Grund von Bestandverträgen untergebracht seien. Der Verkäufer übergebe der Käuferin für die zur allfälligen Fortsetzung der bestehenden Geschäftsbeziehungen erforderlichen Geschäfts- und Vertragsunterlagen (insbesondere die Mietverträge betreffend die Räumlichkeiten "Trafik" und "Blumenhandlung"), Lieferantenlisten, Kundenlisten, Preislisten und Kalkulationsgrundlagen.

Der Kaufvertrag vom 13. September 1990 wurde mit Dissolutionsvertrag vom 17. Oktober 1990 aufgelöst.

Mit Schriftsatz vom 21. Juli 1995 erstattete die steuerliche Vertretung der E.N. GesmbH dem Finanzamt für Körperschaften eine "Selbstanzeige", wonach die E.N. GesmbH am 12. Oktober 1990 mit dem Beschwerdeführer den erwähnten Kaufvertrag abgeschlossen habe. Tatsächlich seien aber als Kaufpreis zu den 6,000.000 S "+UST" am 12. Oktober 1990 noch 9,000.000 S "als weiterer Kaufpreis in bar" übergeben worden.

Aus diesem Anlass führte das Finanzamt beim Beschwerdeführer in der Zeit vom Februar 1997 bis Dezember 1998 eine auf § 99 Abs. 2 FinStrG gestützte Betriebsprüfung durch.

Währenddessen wurde am 19. August 1997 an den Beschwerdeführer ein Sicherstellungsauftrag zur Sicherung der Umsatz- und Einkommensteuer in Höhe von rund 3,400.000 S erlassen, welchen der Beschwerdeführer erfolglos bekämpfte (siehe das hg. Erkenntnis vom 20. Dezember 2000, 99/13/0244).

In ihrem Bericht über die Betriebsprüfung führte die Prüferin unter Tz 14 an, dass der Beschwerdeführer mit Kaufvertrag vom 12. Oktober 1990 der E.N. GesmbH das "Restaurant" (Gastronomiebetrieb im Krankenhaus L., Superädifikat der Gemeinde W.) verkauft habe. Der offizielle Kaufpreis habe 6,000.000 S betragen und sei vom Geschäftskonto der E.N. GesmbH mit Valuta 16. Oktober 1990 auf das Treuhandkonto des mit der Verkaufsabwicklung betrauten Rechtsanwaltes Dr. W. überwiesen worden. Der tatsächliche vereinbarte Kaufpreis habe 15,000.000 S betragen. Der Differenzbetrag von 9,000.000 S sei dem Firmenwert zuzurechnen.

Bei einer Besprechung im Finanzamt am 26. Mai 1997, bei welcher auch E.N. (Gesellschafter der E.N. GesmbH), der Beschwerdeführer und dessen steuerlicher Vertreter anwesend gewesen seien, habe E.N. neuerlich bestätigt, vom vereinbarten Kaufpreis von 15,000.000 S dem Beschwerdeführer 9,000.000 S am 12. Oktober 1990 übergeben zu haben. Der Beschwerdeführer habe dies bestritten und angegeben, dass der Kaufpreis bei 9,000.000 S gelegen sei, wobei über diese Summe ein Wechsel ausgestellt worden sei, wovon er 6,000.000 S erhalten habe. Die restlichen 3,000.000 S seien noch offen, aber nicht mehr eingeklagt worden. Im Verlauf dieser Besprechung sei vom Beschwerdeführer überraschend der "erste" (vernichtet geglaubte) Wechsel über 9,000.000 S mit Fälligkeitsdatum 1. Oktober 1990 vorgelegt worden.

In einer Stellungnahme des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers vom 11. Juli 1997 sei ausgeführt worden, dass ein Kaufpreis von 9,000.000 S vereinbart worden sei, wobei E.N. vorgeschlagen habe, davon 3,000.000 S "schwarz" zu zahlen. Der Beschwerdeführer habe auf Grund der steuerlichen Vorteile im Zuge der Veräußerung des

Betriebes keinen Anreiz zur Aufteilung des Kaufpreises gehabt, aber dennoch in diesen Vorschlag eingewilligt. Entgegen der Vereinbarung habe die Käuferseite am 12. Oktober 1990 bei der Vertragsunterzeichnung weder den offiziellen noch den inoffiziellen Kaufpreis entrichtet.

Die (damalige) Geschäftsführerin der E.N. GesmbH, B.N., sei auf Antrag des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers am 12. September 1997 vernommen worden und habe angegeben, es sei nie ein anderer Kaufpreis für das "Restaurant" als 15.000.000 S genannt worden, auch der Beschwerdeführer habe ihr gegenüber von diesem Kaufpreis gesprochen und im Sommer 1990 sei bei der E.-Bank ein Antrag für die Kreditvergabe eingebracht worden, welcher den Kaufpreis von 15.000.000 S bestätige.

Weiters habe die Prüferin festgestellt, dass in einem ersten Kaufvertrag vom 13. September 1990, der später wegen Unzulänglichkeiten durch den Dissolutionsvertrag vom 17. Oktober 1990 aufgehoben und durch den zweiten Kaufvertrag vom 12. Oktober 1990 ersetzt worden sei, die Zahlung des offiziellen Kaufpreises in Höhe von 6.000.000 S mit 1. Oktober 1998 (gemeint wohl: 1990) bar und abzugsfrei an den Käufer festgelegt worden sei. Zur Sicherstellung des inoffiziellen Kaufpreises sei ein erster Wechsel, und zwar ein Blankowechsel mit den Angaben des Fälligkeitstages 1. Oktober 1990 und des Betrages von 9.000.000 S von E.N. als Bezogenem durch eigene Unterschrift akzeptiert worden. Da es im Zuge der Finanzierungsverhandlungen mit der Bank und auf Grund der Erstellung des zweiten Kaufvertrages zu Verzögerungen gekommen sei, sei ein zweiter Wechsel über 9.000.000 S ausgestellt worden. Der erste Wechsel hätte vernichtet werden sollen.

Zur Finanzierung des Differenzbetrages von 9.000.000 S führte die Prüferin aus, dass die E.-Bank auf Grund einer persönlichen Besichtigung des Kaufobjektes durch deren Angestellten B.G. und auf Grund der Bilanzen des bisherigen Betriebsinhabers, des Beschwerdeführers, welche einen Jahresumsatz von 11.000.000 S aufwiesen, den Verkehrswert des krisensicheren Betriebes mit konstant guter Entwicklung (Monopolstellung) mit 15.000.000 S beziffert habe. Die Bezahlung des inoffiziellen Betrages sei in der Form erfolgt, dass E.N. und seine Frau B.N. am 12. Oktober 1990 zu einer Zweigstelle der E.-Bank gefahren seien, um das Geld "für den Restaurantkauf zu besorgen". 3.000.000 S seien über das Konto der E.N. GesmbH finanziert worden (weshalb auch die Unterschrift der B.N. als damalige Geschäftsführerin der E.N. GesmbH erforderlich gewesen sei), die restlichen 6.000.000 S seien von E.N. als Privatperson aufgenommen worden. Von der E.- Bank seien zwei Barschecks in der Gesamthöhe von 9.000.000 S ausgestellt worden, die von E.N. anschließend in Wien bei der L.- Bank eingelöst worden seien.

B.N. habe bei ihrer Vernehmung am 12. September 1997 angegeben, dass das Ehepaar N. nach Einlösung der Barschecks mit dem Geldkoffer direkt in die Kanzlei des Rechtsanwaltes Dr. W. gefahren sei, wo die Geldübergabe der gesamten 9.000.000 S in bar an den Beschwerdeführer in Anwesenheit von E.N. und B.N. stattgefunden habe. Bei der Geldübergabe soll der zweite erwähnte Wechsel über 9.000.000 S vernichtet worden sein.

Rechtsanwalt Dr. W. habe bei seiner Vernehmung am 15. Jänner 1998 angegeben, er könne nach Einblick in seinen Kalender bestätigen, dass am 12. Oktober 1990 in seiner Kanzlei eine "Konferenz (Beschwerdeführer( - N." stattgefunden habe, er könne sich aber nicht mehr erinnern, ob es zu einer Geldübergabe gekommen sei und ob E.N. mit einem Geldkoffer in der Kanzlei erschienen sei.

Der Angestellte der E.-Bank, B.G., habe bei seiner Einvernahme am 5. Februar 1998 als Auskunftsperson die Darstellung der B.N. vom 12. September 1997 - soweit es die Aufbringung der Kreditvaluta von 9.000.000 S betreffe - bestätigt. Der in den vorgelegten Verwaltungsakten enthaltenen, vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz aufgenommenen Niederschrift zufolge habe B.G. ausgesagt, dass er die Darstellung der Zeugin B.N. vom 12. September 1997 bestätige, soweit es die Aufbringung einer Kreditvaluta von 9.000.000 S betreffe, insbesondere dass die "Durchführung" in Form eines oder mehrerer Barschecks im Betrag von insgesamt 9.000.000 S "durch Aushändigung an N." am 12. Oktober 1990 erfolgt sei. Hinzugefügt werde, dass weitere 6.000.000 S durch Überweisung vom Geschäftskonto der E.N. GesmbH am 15. Oktober 1990 an den vertragserrichtenden Rechtsanwalt Dr. W. bezahlt worden seien. Der Aufforderung, den Vorgang wiederzugeben, wie er ermittelt habe, ob die von N. angebotenen Sicherheiten für den in Aussicht gestellten Kredit auch tatsächlich wertmäßig hinreichen würden, schilderte B.G., dass glaublich im August oder September 1990 E.N. an sein Institut (E.-Bank) mit Kreditwünschen herangetreten sei. Da die E.- Bank E.N. seit 1989 betreut und B.G. den E.N. persönlich gekannt habe, habe es für ihn keine Bedenken gegeben, sehr bald danach einen Termin mit E.N. zu vereinbaren und das von diesem zum Kauf beabsichtigte Objekt zu besichtigen. Auf Basis der Bilanzen des bisherigen Betriebsinhabers

sowie des persönlichen Eindrucks an Ort und Stelle (faktische Monopolstellung) habe sich für B.G. eine positive Einstellung gegenüber diesem Ansuchen ergeben. Die Kredite seien im Hinblick auf das vorhandene Vermögen des Ehepaars N., darüber hinaus auf Grund des persönlichen Augenscheins des Kaufobjektes sowie der wirtschaftlichen Unterlagen des Vorbesitzers gewährt worden.

Zu der vom Beschwerdeführer beantragten Überprüfung, ob die von E.N. behobenen Beträge bei der L.-Bank nicht gleich wieder eingezahlt worden seien, bemerkte die Prüferin, dass die siebenjährige Aufbewahrungsfrist für die Bank bereits abgelaufen gewesen sei.

Die Prüferin wertete den Abschluss des Kaufvertrages mit einem Kaufpreis von 6,000.000 S als Scheingeschäft. Das verdeckte Geschäft sei ein - abgesehen vom Kaufpreis - gleichartiger Kaufvertrag gewesen, welcher einen Kaufpreis von 15,000.000 S enthalten habe.

Das Finanzamt setzte nach Wiederaufnahme der betroffenen Verfahren mit Bescheid vom 26. Jänner 1999 die Umsatz- und Einkommensteuer 1990 neu fest und ging von einem Kaufpreis des Betriebes von 15,000.000 S aus, wobei es auf den Bericht der Prüferin verwies.

Dagegen berief der Beschwerdeführer im Wesentlichen mit der Begründung, die belangte Behörde habe den Sachverhalt von Amts wegen nicht vollständig ermittelt. Im Einzelnen führte der Beschwerdeführer an, dass es am 13. September 1990 zur Unterzeichnung des notariell beglaubigten Kaufvertrages gekommen sei, ohne dass die Käuferseite den vereinbarten Kaufpreis bezahlt habe. Zur Absicherung dieser Kaufpreissumme habe der Beschwerdeführer einen Blankowechsel über 9,000.000 S erhalten. Da zu diesem Zeitpunkt die Verpflichtungen der Käuferseite zur Gänze unerfüllt gewesen seien, hätte der Beschwerdeführer nach der allgemeinen Lebenserfahrung einen Sicherungswechsel von 15,000.000 S verlangen und erhalten müssen, wenn ein Kaufpreis in dieser Höhe vereinbart gewesen wäre. Da aber nur ein Kaufpreis in Höhe von 9,000.000 S vereinbart gewesen sei, sei der Wechsel nur in dieser Höhe ausgestellt worden.

Der vom Finanzamt angenommene zusätzliche Kaufpreis von 9,000.000 S sei laut Prüferin nicht in den Jahresabschluss der E.N. GesmbH aufgenommen worden. Tatsächlich sei angeblich ein Teil in Höhe von 3,000.000 S über ein betriebliches Kreditkonto und ein Teil in Höhe von 6,000.000 S über ein Privatkonto des E.N. finanziert worden. Nach Information des Beschwerdeführers habe sich der Teil in Höhe von 3,000.000 S in der Bilanz der E.N. GesmbH niedergeschlagen und sei dort als Darlehen an den Gesellschafter E.N. verbucht worden.

Die vom Finanzamt als Gutachten der E.-Bank bezeichnete Notiz der E.-Bank (Kreditprotokoll vom 11. Oktober 1990) ergebe, dass die im Kreditansuchen der E.N. GesmbH und im Kreditprotokoll verwendeten Zahlen und wertmäßigen Angaben nicht "werthaltig" seien. Dies müsste in Gegenüberstellung der Bilanzdaten des Beschwerdeführers dem Finanzamt aufgefallen sein.

Das Finanzamt habe das Motiv der Selbstanzeige der E.N. GesmbH und des E.N. nicht beachtet. Es könne kein Zufall sein, dass die Selbstanzeige am 21. Juli 1995 kurze Zeit vor einem Betrugsprozess (Bericht der K.-Zeitung vom 26. Juli 1995) eingebracht worden sei, bei dem E.N. als Hauptangeklagter vor Gericht gestanden sei. Das Finanzamt habe es unterlassen, in den diesbezüglichen Gerichtsakt Einsicht zu nehmen. Es sei daher eher denkbar, dass E.N. bzw. die E.N. GesmbH sich gegenüber der E.-Bank für die Aufnahme höherer Kreditmittel, als sie für den Erwerb des Unternehmens des Beschwerdeführers nötig gewesen wären, zu verantworten habe, als dass dem Beschwerdeführer dieser Betrag als Kaufpreis tatsächlich zugekommen sei.

In eventu führte der Beschwerdeführer aus, dass bei einer Kaufpreisvereinbarung von 15,000.000 S der Mehrpreis gegenüber dem von ihm behaupteten Preis auf die stillen Reserven im Gebäude zurückzuführen sei, keinesfalls auf einen weiteren Firmenwert, weshalb der Betrag jedenfalls nicht der Umsatzsteuer unterliege.

Am 10. April 2002 gab der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers der belangten Behörde gegenüber zur Niederschrift, dass er seinen Antrag, das Motiv der Selbstanzeige "in Sachen N." festzustellen und B.N. als Zeuge einzuvernehmen, nicht mehr aufrecht erhalte.

Mit Schriftsätzen vom 20., 29. und 30. August 2002 legte der Beschwerdeführer fünf "schriftliche Zeugenaussagen" vor, welche mit "Eidesstattliche Erklärung" überschrieben und mit 1. Juli, 2. Juli, 1. August bzw. 21. August 2002 datiert waren. Darin erklären vier der fünf Unterzeichneten, dass sie davon informiert worden seien, dass der Beschwerdeführer in einem Steuerverfahren den Nachweis des tatsächlichen Verkaufspreises des "Restaurants" im

Krankenhaus zu erbringen habe. Ein W.P. erklärte, dass er in seiner Funktion als Budgetchef des Krankenanstaltenverbundes mit dem damaligen Leiter des Krankenhauses in beruflicher und freundschaftlicher Verbindung gestanden sei und im Zuge seiner regelmäßigen Besuche im Krankenhaus auch den Beschwerdeführer kennengelernt habe. Auf Grund seiner beruflichen Funktion und der Bekanntschaft zum Beschwerdeführer habe er auch gehört, dass dieser das "Restaurant" verkaufen wolle und dessen Kaufpreisvorstellungen bei 8,500.000 S gelegen seien. Ein R.V. führte aus, dass er in seiner Funktion als damaliger Leiter des Krankenhauses in beruflicher Verbindung zum Beschwerdeführer gestanden sei und dessen "Restaurant" durch Jahre besucht habe. Der Beschwerdeführer habe ihn 1990 informiert, dass er plane, sein "Restaurant" zu verkaufen. In diesem Zusammenhang sei auch eine Verlängerung des Pachtvertrages für das Superädifikat notwendig gewesen. Im Zuge dieser Besprechungen sei er auch ersucht worden, nach allfälligen Interessenten Ausschau zu halten. Der Beschwerdeführer habe ihm gegenüber seine Kaufpreisvorstellungen für das "Restaurant" mit rund 8,500.000 S bekannt gegeben. Ein Dipl.Ing. Dr. J.F. erklärte, dass er in seiner Funktion als damaliger Direktor eines Brauereiunternehmens mit dem Beschwerdeführer in beruflicher Verbindung gestanden sei. Da zwischen dem Unternehmen des Beschwerdeführers und dem Brauereiunternehmen Getränelieferverträge bestanden hätten, auf die im Zuge eines Kaufvertrages habe Rücksicht genommen werden müssen, habe er auch erfahren, dass der Beschwerdeführer sein Unternehmen habe verkaufen wollen und dessen Kaufpreisvorstellungen bei 8,500.000 S gelegen gewesen seien. Ein M.D. erklärte, dass im Zuge von Verkaufsverhandlungen von einem Kaufpreis von ungefähr 8,500.000 S die Rede gewesen sei. Er sei mit dem Beschwerdeführer bezüglich dessen "Restaurants" im Jahr 1990 in Verkaufsverhandlungen gestanden, während welcher bezüglich der genannten Preisbasis auch keine Nebenabrede oder dahingehende Absprachen getroffen worden seien, dass ein Teil des Kaufpreises ihm inoffiziell hätte bezahlt werden sollen. Ein E.S. erklärte, dass er in seiner damaligen Funktion als Außendienstmitarbeiter eines Handelsunternehmens das Unternehmen des Beschwerdeführers sowie ihn persönlich kennengelernt habe und dass der Beschwerdeführer bei Gesprächen mit ihm erklärt habe, auf Grund seines Gesundheitszustandes verkaufen zu wollen. Sollten E.S. auf Grund seiner Tätigkeit Interessenten unterkommen, solle er dem Beschwerdeführer Bescheid geben. Als Kaufpreis für das komplette Unternehmen sei ein Betrag von 8,500.000 S als Kaufpreis ohne irgendwelche Nebenabreden genannt worden. Das Warenlager sei jedoch laut Inventur extra zu bezahlen gewesen.

Die belangte Behörde vernahm am 2. September 2002 M.D. als Zeugen, welcher aussagte, dass der Beschwerdeführer ihn einige Zeit vor der Unterfertigung der Erklärung (1. Juli 2002) angerufen und ihm sein Problem geschildert habe. Der Beschwerdeführer habe die Erklärung konzipiert und der Zeuge habe sie unterfertigt. M.D. habe über einen Bekannten des Beschwerdeführers erfahren, dass der Beschwerdeführer sein "Restaurant" habe verkaufen wollen. Er habe mit dem Beschwerdeführer gesprochen und dieser habe ihm einen Preis von 8,500.000 S "zuzüglich der Inventur" genannt. Die Frage, ob der Beschwerdeführer gesagt habe, wie er auf diesen Betrag komme, verneinte der Zeuge. M.D. habe zu diesem Zeitpunkt nicht versucht, den Preis herunterzuhandeln, weil er höchstens 7,000.000 bis 7,500.000 S hätte aufbringen können.

Mit Telefax vom 7. September 2002 übermittelte der Beschwerdeführer der belangten Behörde einen Schriftsatz seines Anwaltes in einer Angelegenheit der Wechselklage betreffend den "Inventurwechsel". Bei diesem Schriftsatz handelt es sich um eine Urkundenvorlage vom 22. Juli 1991 an ein Gericht.

Am 10. September 2002 vernahm die belangte Behörde R.V. als Zeugen, welcher angab, dass er die Erklärung vom 1. August 2002 unterschrieben habe. Der Text sei ihm vom steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers übermittelt worden. Er sei in den Jahren 1978 bis 1991 Verwaltungsdirektor des Krankenhauses gewesen und habe in dieser Eigenschaft den Beschwerdeführer kennengelernt. Dessen "Restaurant" sei im Zentrum der Anlage gelegen gewesen und es habe sich um das einzige "Restaurant" im Bereich des Krankenhauses gehandelt. Im Jahr 1990 habe der Beschwerdeführer gesagt, dass er das "Restaurant" verkaufen wolle, und ihn gebeten, es dem Beschwerdeführer bekannt zu geben, wenn er einen Interessenten wüsste. Er habe aber niemanden gewusst und auch "keinen Aushang herausgegeben". Über die näheren Umstände des Kaufvertrages sei er nicht informiert und er habe sich dafür auch nicht interessiert. Der Beschwerdeführer habe ihm lediglich gesagt, dass seine Vorstellungen hinsichtlich des Kaufpreises bei 8,500.000 S lägen. Wie dieser Betrag kalkuliert oder was darin enthalten gewesen sei, wisse er nicht. Ebenso wisse er nichts über den Erwerber, weil er kurze Zeit darauf in den Krankenstand und dann in Pension gegangen sei. Das Lokal sei sehr gut erhalten und "mittelgroß" gewesen und habe aus einem "Restaurant" mit Terrasse

für die schöne Jahreszeit, einer Blumenhandlung (vermietet) und einem Lebensmittelgeschäft bestanden, welches der Beschwerdeführer selbst geführt habe. Zum angeführten Kaufpreis von 8,500.000 S könne er nichts sagen, weil er über keine Branchenkenntnisse verfüge und nicht wisse, was der Beschwerdeführer investiert habe.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens gelangte die belangte Behörde zum Ergebnis, dass von einem tatsächlichen Kaufpreis von 15,000.000 S auszugehen sei. Die belangte Behörde gründete dies zunächst auf die Selbstanzeige, in welcher E.N. angegeben habe, der wahre Kaufpreis habe 15,000.000 S betragen. Zu dem vom Beschwerdeführer in Zweifel gezogenen Motiv für die Selbstanzeige hielt die belangte Behörde fest, dass ein diesbezüglicher Beweisantrag zurückgenommen worden sei und E.N. im Übrigen schon zum Zeitpunkt des "Restaurantkaufes" hätte vorausplanen müssen, wenn er den Beschwerdeführer "als Bauernopfer" hätte missbrauchen wollen. Der Hinweis des Beschwerdeführers auf gerichtlich strafbare Handlungen des E.N. allein machten dessen Angaben noch nicht unglaubwürdig. Im Übrigen würden die Angaben des E.N. durch die Angaben von dessen Ehefrau und des Zeugen B.G. bestätigt. Es sei Tatsache, dass die E.-Bank (nunmehr B.-Bank) Kredite in der Gesamthöhe von 15,000.000 S bewilligt habe. Die Einlösung zweier Barschecks in Höhe von 3,000.000 und 6,000.000 S bei der L.-Bank in Wien und die Überweisung des offiziellen Kaufpreises von 6,000.000 S aus den Kreditmitteln auf das Konto des vertragserrichtenden Rechtsanwaltes würden vom Beschwerdeführer nicht bestritten. Auch der Kreditantrag an die B.-Bank (früher E.-Bank) sowie die Einschätzung dieser Bank gingen von einem Verkehrswert des "Kaufobjektes" von 15,000.000 S aus. Dies sei auch durch die Aussage des B.G., des Angestellten der B.-Bank, bestätigt worden.

Die vom Beschwerdeführer dargestellte Besicherung des angeblich vereinbarten Gesamtkaufpreises in Höhe von 9,000.000 S (der einen offiziellen Kaufpreis von 6,000.000 S beinhalte) durch einen Wechsel über 9,000.000 S sei unrealistisch. Welchen Sinn die wechselfähige Sicherstellung eines vertraglich zugesicherten Kaufpreises haben solle, sei nicht verständlich, weil die Bezahlung des Kaufpreises ohnehin auf Grund des Kaufvertrages zu erfolgen habe und einklagbar sei. Die Sicherstellung des Gesamtkaufpreises erscheine umso unverständlicher, als sie in einer Wechselurkunde erfolgt sei. Hätte der gesamte vereinbarte Kaufpreis tatsächlich nur 9,000.000 S betragen, wäre eine Sicherstellung über 3,000.000 S ausreichend gewesen. Es widerspreche auch jeder Lebenserfahrung, dass ein ausstehender Kaufpreis in Höhe von 3,000.000 S nicht sofort eingeklagt werde, sondern der Beschwerdeführer im Vertrauen auf die Zahlung mit der Klage zuwarte. Dies spreche dafür, dass der gesamte Kaufpreis 15,000.000 S betragen habe und dem Beschwerdeführer der inoffiziell vereinbarte Kaufpreis tatsächlich zugeflossen sei. Dabei spiele es keine Rolle mehr, ob der zweite Wechsel tatsächlich existiert habe oder nicht. Schließlich widerspreche es der Lebenserfahrung, dass jemand ein "Restaurant" in einem Krankenhaus mit Monopolstellung, welches einen Verkehrswert von 15,000.000 S aufweise, um 6,000.000 S oder um 9,000.000 S verkaufe.

Die vom Beschwerdeführer vermisste Einsichtnahme in die Tagesstrazzen sei nach Ablauf der siebenjährigen Frist für die Aufbewahrung durch die Bank nicht mehr möglich gewesen und hätte nach Ansicht des Beschwerdeführers beweisen sollen, dass E.N. nach Einlösung der Barschecks die Geldmittel auf ein anderes Konto eingezahlt habe. Dies halte die belangte Behörde für praxisfremd. Hätte E.N. zum damaligen Zeitpunkt beabsichtigt, die 9,000.000 S nicht dem Beschwerdeführer zu übergeben, sondern auf ein anderes Konto einzuzahlen, hätte er dies sicherlich nicht bei derselben Bank gemacht, bei der die Barschecks eingelöst worden seien, weil sonst die Täuschungsabsicht leicht nachvollziehbar gewesen wäre. Darüber hinaus wäre es einfacher gewesen, nicht Barschecks, sondern Verrechnungsschecks zur Gutschrift auf ein anderes Konto ausstellen zu lassen.

E.N. habe das Risiko zu tragen gehabt, dass das Geschäft mit dem Beschwerdeführer "platzt", wenn er das "Schwarzgeld" nicht bar übergebe. Dies habe E.N. schon auf Grund des Umstandes klar sein müssen, dass er zum Fälligkeitszeitpunkt 1. Oktober 1990 den offiziellen Kaufpreis in Höhe von 6,000.000 S auf Grund des Kaufvertrages vom 13. September 1990 nicht bezahlt habe. Aus diesem Grund sei es auch unwahrscheinlich, dass E.N. die 9,000.000 S auf ein Konto bei einem anderen Kreditinstitut eingezahlt habe. Die vom Beschwerdeführer beantragte Einsicht in die Bilanz der E.N. GesmbH hätte nichts beigetragen. Der Ansatz eines höheren als des offiziell vereinbarten Kaufpreises hätte die Aufdeckung der Schwarzgeldzahlung zur Folge gehabt; gerade dieser Effekt hätte jedoch vermieden werden sollen.

Die eidesstattlichen Erklärungen und die Aussagen der vernommenen Zeugen, dass der Beschwerdeführer ihnen gegenüber einen Kaufpreis in der Höhe von 8,500.000 S genannt haben solle, könnten die belangte Behörde von der wahren Höhe des Kaufpreises nicht überzeugen. Wenn auch nicht ausgeschlossen werden könne, dass der

Beschwerdeführer diesen Personen gegenüber diesen Kaufpreis einmal erwähnt habe, seien deren Angaben aus folgenden

Gründen kritisch zu betrachten: Die meisten eidesstattlichen

Erklärungen würden mit dem Satz beginnen: "ich wurde informiert, dass (Beschwerdeführer) in einem Steuerverfahren den Nachweis des tatsächlichen Kaufpreises erbringen soll". Die meisten eidesstattlichen Erklärungen seien vom Beschwerdeführer bzw. von dessen steuerlichem Vertreter vorformuliert und den Auskunftspersonen zur Unterfertigung vorgelegt worden. Weder die Zeugen noch die Auskunftspersonen gäben einen Kaufpreis in Höhe von 9,000.000 S an. Von 8,500.000 S sei bisher nicht die Rede gewesen. Erst kurz vor der mündlichen Verhandlung sei dieser Betrag genannt worden. In der Berufung sei der vernommene Zeuge Dipl.Ing. Dr. J.F. mit 9,000.000 S "angegeben" worden. Da ein Teil des Kaufpreises in Form eines "Schwarzgeschäftes" abgewickelt worden sei, sei es schwer vorstellbar, dass der Beschwerdeführer anderen Personen gegenüber erwähnt habe, dass er Kaufpreisvorstellungen in der Höhe von 8,500.000 S habe, obwohl der offizielle Kaufpreis lediglich 6,000.000 S betragen habe. Dadurch hätte sich der Beschwerdeführer nur unnötige Mitwisser geschaffen. Gerade bei "Schwarzgeschäften" werde man danach trachten, keine Mitwisser zu haben oder die Zahl der Mitwisser gering zu halten. Daher halte es die belangte Behörde für unwahrscheinlich, dass auf Grund der Tatsache, dass der offizielle Kaufpreis lediglich mit 6,000.000 S angegeben wurde, der Beschwerdeführer mit Nichtbeteiligten über einen Kaufpreis gesprochen habe, der weit über 6,000.000 S liege.

Weiters habe der Beschwerdeführer in der Eingabe vom 22. Juli 1991 an das Gericht ausgeführt, dass er am 12. Oktober 1990 mangels Zahlung (der 6,000.000 S) an den Treuhänder, den vertragserrichtenden Rechtsanwalt, einen Verkauf des Unternehmens gar nicht mehr habe tätigen wollen. Diese Ausführungen zeigten nach Ansicht der belangten Behörde deutlich, dass der Beschwerdeführer den Kaufvertrag vom 12. Oktober 1990 niemals unterschrieben hätte, wenn das "Schwarzgeld" nicht bezahlt worden wäre. Schließlich meint die belangte Behörde, dass die Berufungsausführungen des Beschwerdeführers, hätte er über 9,000.000 S Schwarzgeld verfügt, dann hätte er seine offenen Bankverbindlichkeiten zurückgezahlt, nicht erklären könnten, dass er den inoffiziellen Teil des Kaufpreises nicht erhalten habe. Hätte der Beschwerdeführer seine offenen Bankverbindlichkeiten zurückgezahlt, wäre er von der Behörde über die Herkunft der Mittel befragt worden und hätte er die Aufdeckung des Schwarzgeschäftes befürchten müssen.

Dafür, dass E.N. die 9,000.000 S für andere Zwecke verwendet habe als zur Finanzierung des inoffiziellen Kaufpreises, wie es der Beschwerdeführer vermute, habe die belangte Behörde keine Anhaltspunkte finden können.

Zusammenfassend hielt die belangte Behörde fest, dass die Zeugen W.P., R.V., M.D., E.S und Dipl.Ing. Dr. J.F beim Geschäftsabschluss nicht anwesend gewesen seien und daher über die tatsächliche Vertragsabwicklung nicht jene Auskunft hätten geben können "wie die anwesenden beteiligten Personen". Die Darstellung des Ehepaars N. in Verbindung mit der Aussage des Zeugen B.G. und den nachgewiesenen Kontobewegungen am 12. und 15. Oktober 1990 würden ein lückenloses Bild ergeben, weshalb die belangte Behörde davon ausgehe, dass tatsächlich 15,000.000 S bezahlt worden seien. Demgegenüber stütze sich der Beschwerdeführer hinsichtlich der behaupteten anderweitigen Verwendung der am 12. Oktober 1990 behobenen 9,000.000 S durch E.N. auf bloße Vermutungen.

Zu den Berufungsausführungen, der inoffizielle Kaufpreis wäre auf Grund der stillen Reserven des Superädifikates und nicht für einen Firmenwert bezahlt worden, führte die belangte Behörde aus, dass dies einen Verkehrswert des Superädifikates in Höhe von 11,000.000 S vorausgesetzt hätte. Angesichts des im Bewertungsakt und im Kaufvertrag beschriebenen Ausmaßes gehe sie aber von einem Verkehrswert des Kiosks von 2,000.000 S aus. Dies entspreche auch dem Verkehrswert, wie er in der Selbstanzeige des E.N. angegeben worden sei. Der "Mehrkaufpreis" ergebe sich nach Ansicht der belangten Behörde aus einem höheren Firmenwert, welcher sich aus der Monopolstellung des "Restaurants" ergebe.

Mit den Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1991 bis 1994 und 1996 machte der Beschwerdeführer u.a. Zinszahlungen als nachträgliche Betriebsausgaben hinsichtlich des im Jahr 1990 verkauften Betriebes aus der Gastwirtschaft und für die Jahre 1992 bis 1994 und 1996 Zinszahlungen als nachträgliche Betriebsausgaben hinsichtlich eines weiteren vom Beschwerdeführer früher geführten Betriebes (Fa. C) geltend.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte die belangte Behörde auch die Einkommensteuer für diese Jahre im

Instanzenzug fest und erkannte die Zinsenzahlungen im Zusammenhang mit dem Betrieb der verkauften Gastwirtschaft als Betriebsausgaben nicht an, weil die verbleibende Betriebsschuld im erhöhten Kaufpreis hätte Deckung finden können und dadurch die Zinsen ihren betrieblichen Charakter verloren hätten. Die vom Beschwerdeführer für die Jahre 1992 bis 1994 und 1996 geltend gemachten nachträglichen Kreditzinsen im Zusammenhang mit dem anderen Betrieb (Fa. C.) erkannte die belangte Behörde nur mit einem bestimmten Prozentsatz an.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Hinsichtlich des Streitjahres 1990 ist strittig, ob der Beschwerdeführer seinen Betrieb der E.N. GesmbH um 15.000.000 S verkauft oder ob er lediglich die im Kaufvertrag aufscheinenden 6.000.000 S erhalten hat. Weiters ist für den Fall eines höheren als des im Kaufvertrag ausgewiesenen Kaufpreises strittig, ob dieser Mehrbetrag auf das mit dem Betrieb mitverkaufte Superädifikat oder auf den Firmenwert entfiel.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die belangte Behörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabeverfahrens 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 zustande gekommen sind (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 28. September 2004, 2002/14/0021 und 0066, und vom 9. September 2004, 2001/15/0086). Dieser Prüfung hält der angefochtene Bescheid stand.

Die Beweiswürdigung der belangten Behörde, welche sich auf die Angaben des E.N., der B.N. und des B.G., weiters auf die schriftlichen Unterlagen im Zusammenhang mit der Kreditvergabe durch die E.-Bank stützt, ist in sich schlüssig.

Der Beschwerdeführer trägt vor, es habe Hinweise auf ein außersteuerliches Motiv zur Selbstanzeige im Zusammenhang mit der E.N. GesmbH gegeben. Auch wenn ein diesbezüglicher Beweis Antrag zurückgenommen worden sei, hätte die belangte Behörde sich mit vorhandenen und amtsbekannten außersteuerlichen Motiven beschäftigen müssen. Welche Motive dies tatsächlich gewesen wären, wird aber auch in der Beschwerde nicht konkret dargetan. Der bloße Hinweis auf ein Strafverfahren gegen E.N. und der Vorwurf, die Frage sei ungeklärt, "ob in das Projekt 'Kaffeeplantage' finanzielle Mittel geflossen sein könnten, die die Käuferseite dem Beschwerdeführer 'unterjubeln' möchte", reicht nicht aus, eine Unschlüssigkeit der behördlichen Beweiswürdigung aufzuzeigen. Auch mit der Behauptung, es könne kein Zufall sein, dass die Selbstanzeige am 21. Juli 1995 kurze Zeit vor dem Betrugsprozess eingebracht worden sei, bei dem E.N. als Hauptangeklagter vor Gericht gestanden sei, lässt vermissen, welches konkrete Sachverhaltsvorbringen der Beschwerdeführer der behördlichen Sachverhaltsfeststellung entgegensetzen möchte. Der Antrag auf Beischaftung des Verfahrensaktes über den gegen E.N. geführten Strafprozess war schon als Beweis Antrag untauglich gestellt gewesen, weil die Angabe verabsäumt worden war, aus welchen Bestandteilen des beizuschaffenden Aktes sich welche für den Beschwerdefall relevanten konkreten Umstände ergeben sollten (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Februar 2004, 99/13/0149). Die diesbezügliche Verfahrensrüge ist daher unbegründet. Den Ausführungen der belangten Behörde, dass sie nicht annehme, dass E.N. bereits im Zeitpunkt des Abschlusses des Vertrages mit dem Beschwerdeführer im Jahr 1990 hätte vorausplanen müssen, den Beschwerdeführer später als "Bauernopfer missbrauchen" zu wollen, tritt der Beschwerdeführer nicht entgegen.

Soweit der Beschwerdeführer rügt, dass die belangte Behörde kein Sachverständigengutachten eingeholt habe, ist ihm entgegenzuhalten, dass er ein solches im Verfahren nicht konkret beantragt hat. In der Berufung hatte der Beschwerdeführer lediglich vorgebracht, im Kreditantrag und in der Finanzierungsbewilligung der E.-Bank sehe er den indirekten Beweis, dass kein ordentlicher Kaufmann bereit gewesen wäre, für den Betrieb 15.000.000 S zu zahlen. "Sollte dies erforderlich sein, so wäre ein diesbezügliches Sachverständigengutachten zur Bewertung des verkauften Betriebes anzufordern." Weshalb die belangte Behörde Zweifel an den aus den Unterlagen der E.-Bank hervorgehenden Werten hätte haben können, welche im Übrigen unbestritten auf Grund der vom Beschwerdeführer dem E.N. zur Verfügung gestellten Bilanzen der Vorjahre erstellt worden waren, legt der Beschwerdeführer nicht dar.

Der Beschwerdeführer vermisst des Weiteren eine Ermittlung des Verkehrswertes, bei welcher die belangte Behörde auf betriebswirtschaftlich anerkannte Verfahren der Unternehmensbewertung hätte zurückgreifen sollen. Dazu ist ihm



entgegenzuhalten, dass es nicht entscheidend auf den tatsächlichen Verkehrswert im Zeitpunkt des Vertragsschlusses ankommt, sondern auf die Frage des tatsächlichen Kaufpreises. Nicht ein objektiver, sondern nur ein von den beteiligten Parteien (subjektiv) angenommener offenkundig wesentlich niedrigerer Wert hätte dem von der belangten Behörde angenommenen Kaufpreis widersprochen.

Woraus der Beschwerdeführer die Verpflichtung der belangten Behörde entnimmt, Zeugen, deren eidesstattlichen schriftlichen Zeugenaussagen sie nicht folgen wollte, zur Aussage vorzuladen, führt er nicht aus.

Der Beschwerdeführer rügt, die belangte Behörde habe es unterlassen, ihm Parteiengehör zu gewähren, weil sie ihm nicht zur Kenntnis gebracht habe, dass sie die Zeugen als unglaubwürdig eingestuft habe. Dem ist entgegenzuhalten, dass die eidesstattlichen Erklärungen der Zeugen von ihm selbst vorgelegt worden sind und dass der Beschwerdeführer im Wege der mündlichen Verhandlung Gelegenheit hatte, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme (Niederschriften über die Einvernahmen) Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern. Die beabsichtigte Würdigung der Beweise musste die belangte Behörde dem Beschwerdeführer vor Bescheiderlassung nicht vorhalten (vgl. etwa die bei Ritz, Bundesabgabenordnung<sup>2</sup>, Rz 8 zu § 183 zitierte hg. Rechtsprechung).

Soweit der Beschwerdeführer rügt, die Abgabenbehörde erster Instanz habe von einem Gutachten der E.-Bank gesprochen, welches nicht bestehe, ist ihm zu erwidern, dass in den Erwägungen der belangten Behörde nicht von einem Gutachten gesprochen wird und dieser Ausdruck lediglich in der Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens bei der Schilderung der Vorgangsweise der ersten Instanz vorkommt. Einen Gutachtenscharakter des von der Behörde erster Instanz als Gutachten bezeichneten Kreditprotokolls hat die belangte Behörde ohnehin nicht angenommen.

Der Vorwurf des Beschwerdeführers, die belangte Behörde habe sich bei der Sachverhaltsdarstellung eines Geheimbeweises bedient, weil sie ihm keine Kenntnis über den Inhalt des Strafaktes des Landesgerichtes Eisenstadt betreffend das gegen E.N. geführte Strafverfahren verschafft habe, geht ins Leere. Die belangte Behörde hat im Gegenteil festgehalten, dass sich aus diesem von ihr eingesehenen Akt eben keine Hinweise ergeben hätten.

Der Beschwerdeführer sieht den von der belangten Behörde erwähnten Umstand, dass es sich bei der vom Beschwerdeführer bis zum Verkauf betriebenen Gastwirtschaft um ein "Restaurant" mit "Monopolstellung" handle, als nicht fundierte Annahme der belangten Behörde. Dem ist entgegenzuhalten, dass auch er nicht bestreitet, dass es sich um das einzige Lokal im Bereich des Krankenhauses gehandelt habe. Die Laufzeit des Bestandvertrages über das Grundstück, auf dem das Superädifikat errichtet worden war, in dem das Lokal betrieben wurde, (bis 2014) hat der Beschwerdeführer nicht in Abrede gestellt. Dass es Hinweise gegeben hätte, im Krankenhausareal hätte ein weiteres Restaurant eröffnet werden können, behauptet auch der Beschwerdeführer nicht. Daher ist es für nicht un schlüssig zu befinden, dass die belangte Behörde von einer faktischen Monopolstellung des Betriebes des Beschwerdeführers ausgegangen ist.

Die vom Beschwerdeführer angestellte Rechnung, dass niemand für einen Betrieb 15,000.000 S zahle und dafür Zinsen in Höhe von rund 1,500.000 S pro Jahr in Kauf nehme, um einen Gewinn vor Steuern und Zinsen von rund 500.000 S zu erzielen, führt die Beschwerde nicht zum Erfolg. Geht man von dem vom Beschwerdeführer zu Grunde gelegten Zinssatz von über 10 % aus, so wären bei einem von ihm bekannt gegebenen Gewinn von 500.000 S auch die Zinsen bei dem von ihm offiziell vereinbarten Kaufpreis von 6,000.000 S, schon gar bei dem von ihm zugestandenem inoffiziellen Kaufpreis von 9,000.000 S durch diesen Gewinn nicht gedeckt. Diese Behauptung des Beschwerdeführers spricht eher dafür, dass der von ihm ins Treffen geführte Gewinn von 500.000 S nicht den Tatsachen entspricht, und lässt keine Un schlüssigkeit der behördlichen Beweiswürdigung erkennen.

Da die E.N. GesmbH lediglich 9,000.000 S für den Kauf des Unternehmens des Beschwerdeführers fremdfinanziert habe, während 6,000.000 S vom Gesellschafter E.N. bei der E.-Bank aufgenommen worden sein sollen, rügt der Beschwerdeführer, dass die Frage, warum jemand, der einen Betrieb um einen offiziellen Kaufpreis von 6,000.000 S und um einen weiteren inoffiziellen Kaufpreis von 9,000.000 S kaufe, die Finanzierung so wähle, dass der inoffizielle Teil offiziell über die Bücher der GesmbH geführt werde, und der offizielle Teil privat bezahlt werde, im Verfahren nicht aufgeklärt worden sei. Welche weiteren - vom Beschwerdeführer vermissten - Erhebungen die belangte Behörde in diesem Zusammenhang hätte anstellen müssen, ist nicht ersichtlich. Abgesehen davon, dass der für den Unternehmenserwerb in den Büchern der E.N. GesmbH - wie der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren selbst vorgebracht hat - aufscheinende Betrag ohnehin nur die 6,000.000 S des offiziellen Kaufpreises ausmache, sind

weitere 3,000.000 S als Gesellschafterdarlehen ausgewiesen worden, wie die belangte Behörde anführte. Somit kann nicht davon gesprochen werden, dass der inoffizielle Teil offiziell über die Bücher der GesmbH geführt und der offizielle Teil privat bezahlt worden sei, sondern es sind der 9,000.000 S betragende inoffizielle Teil des Kaufpreises aus der Sicht der E.N. GesmbH "privat" finanziert, nämlich 3,000.000 S als Gesellschafterdarlehen an E.N. verbucht und 6,000.000 S von E.N. "privat" bei der E.- Bank aufgenommen worden.

Soweit der Beschwerdeführer darlegt, dass es nur einen einzigen und nicht zwei Wechsel zur Sicherung des Kaufpreises gegeben habe, übersieht er, dass die belangte Behörde dies als unbeachtlich ansieht. Den Erwägungen der belangten Behörde, eine Besicherung des offiziell vereinbarten Kaufpreises wäre unnötig gewesen, eine Besicherung des offiziellen und des inoffiziellen Teiles des Kaufpreises durch einen einzigen Wechsel wäre unwahrscheinlich gewesen (eher wären dann der offizielle und der inoffizielle Teil des Kaufpreises durch zwei getrennte Wechsel zu besichern gewesen) und es wäre wahrscheinlicher, dass lediglich der inoffizielle Kaufpreis bis zum Tag der Entrichtung am 12. Oktober 1990 durch den Wechsel hätte besichert werden sollen, hält der Beschwerdeführer nichts Stichhaltiges entgegen.

Mit dem Vorwurf, die belangte Behörde sei den Aussagen der Zeugen nicht gefolgt, welche den Beschwerdeführer von einem damals beabsichtigten Kaufpreis von 8,500.000 S haben sprechen hören wollen, gelingt es dem Beschwerdeführer nicht, einen Verfahrensfehler aufzuzeigen. Warum es nicht gegen die Lebenserfahrung sprechen sollte - wie die belangte Behörde ausführte -, wenn der Beschwerdeführer bei einem offiziellen Kaufpreis von 6,000.000 S einen beabsichtigten Kaufpreis von 8,500.000 S im Bekanntenkreis publik gemacht und sohin die Zahl der Mitwisser vergrößert hätte, legt der Beschwerdeführer nicht dar. Sein Argument in der Beschwerde, er sei erst vom Käufer auf eine Teilung des Kaufpreises in einen offiziellen und einen inoffiziellen Teil veranlasst worden, erweist sich als nicht stichhaltig. Im Verwaltungsverfahren (mit der Stellungnahme vom 11. Juli 1997) hatte der Beschwerdeführer angeführt, E.N. habe ihm diesen Vorschlag gemacht, weil er "über umfangreiche Barmittel" verfügt habe. Dem widerspräche die Fremdfinanzierung des gesamten Kaufpreises, einschließlich der nicht durch die E.N. GesmbH erfolgten Aufnahme von Fremdmitteln in der Höhe von 6,000.000 S durch E.N. selbst.

Soweit der Beschwerdeführer in eventu den erhöhten Kaufpreis dem Verkehrswert des Superädifikates (dessen Veräußerung nicht der Umsatz-, sondern der Grunderwerbsteuer unterlag) zurechnen wollte, unterlässt er jeglichen Hinweis darauf, weshalb der höhere Wert nicht dem Firmenwert, wie es die belangte Behörde auf Grund der faktischen Monopolstellung des Betriebes angenommen hat, sondern dem reinen Superädifikatswert zuzuschreiben wäre. In diesem Zusammenhang legte der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 28. Juni 2005 ein Versteigerungsedikt vor, nach dem das in Rede stehende Superädifikat im Konkurs der E.N. GesmbH um den Schätzwert von 102.000 EUR versteigert werden sollte. Abgesehen davon, dass es sich dabei um eine vor dem Verwaltungsgerichtshof unbeachtliche Neuerung (§ 41 Abs. 1 VwGG) handelt, deutet gerade dies darauf hin, dass der inoffizielle Teil des Kaufpreises nicht wegen eines höheren Verkehrswertes auf das nunmehr mit 102.000 EUR geschätzte Superädifikat, sondern eben auf den Firmenwert entfiel.

Mit Schriftsatz vom 4. Mai 2005 teilte der Beschwerdeführer dem Gerichtshof mit, dass das gegen ihn eingeleitete Finanzstrafverfahren eingestellt worden sei. Zum einen ist der Beschwerdeführer darauf hinzuweisen, dass es sich dabei abermals um eine vor dem Verwaltungsgerichtshof unbeachtliche Neuerung handelte. Zum anderen hätte sich aus diesem auf Einstellung des Finanzstrafverfahrens lautenden Bescheid keine Bindungswirkung für die belangte Behörde ergeben, vor allem weil das in Rede stehende Finanzstrafverfahren nach der Begründung des Einstellungsbescheides auf Grund der Bestimmung des § 31 Abs. 5 FinStrG eingestellt wurde. Die Einstellung eines Finanzstrafverfahrens wegen des Strafaufhebungsgrundes der absoluten Verjährung lässt aber gerade offen, ob der Beschuldigte den Sachverhalt verwirklicht hat, welcher ihm als strafbare Handlung vorgeworfen wurde.

Hinsichtlich der für die Jahre 1991 bis 1994 und 1996 als nachträgliche Betriebsausgaben geltend gemachten Zinsen im Zusammenhang mit dem an die E.N. GesmbH verkauften Betrieb räumte der Beschwerdeführer ein, dass die von der belangten Behörde vorgenommene rechtliche Beurteilung richtig wäre, wenn tatsächlich ein Kaufpreis von 15,000.000 S zugeflossen wäre. Da nach dem vorher Gesagten die diesbezügliche Feststellung der belangten Behörde vom Verwaltungsgerichtshof als nicht rechtswidrig zu erkennen ist, erübrigt es sich, auf die Beschwerdeaussführungen einzugehen, welche sich mit der Frage auseinandersetzen, ob bei Zufluss eines Kaufpreises von nur 6,000.000 S diese nachträglichen Betriebsausgaben gerechtfertigt gewesen wären oder nicht.

In Ausführung des mit Mängelbehebungsschriftsatz vom 8. Jänner 2003 geltend gemachten Beschwerdepunktes erachtet sich der Beschwerdeführer in seinen Rechten durch "Feststellung eines fiktiven Verkehrswertes", durch "unrichtige Festsetzung des angesetzten Betrages für das Superädifikat als Unternehmenswert" und durch "nicht gerechtfertigte Annahme eines Kaufpreises von ATS 15,000.000,- und der daraus resultierenden, unrichtigen steuerlichen Bewertung" verletzt.

Angesichts des geltend gemachten Beschwerdepunktes erübrigt es sich, auf die Ausführungen in der Beschwerde und im angefochtenen Bescheid betreffend die im Zusammenhang mit einem weiteren Betrieb des Beschwerdeführers (Fa. C.) als nachträgliche Betriebsausgaben geltend gemachten Zinsen einzugehen.

Da sich die Beschwerde sohin insgesamt als unbegründet erweist, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 10. August 2005

#### **Schlagworte**

Parteiengehör Allgemein

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2005:2002130211.X00

#### **Im RIS seit**

09.09.2005

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

© 2024 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)