

# TE Vwgh Erkenntnis 2005/1/19 2000/13/0162

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 19.01.2005

## Index

21/02 Aktienrecht;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

AktG 1965 §70;  
BAO §103 Abs2;  
BAO §23 Abs1;  
EStG 1972 §4 Abs1;  
EStG 1972 §4 Abs4;  
EStG 1972 §47 Abs3;  
KStG 1966 §8 Abs1;  
KStG 1988 §8 Abs2;  
UStG 1972 §11 Abs14;  
UStG 1972 §16 Abs1;  
UStG 1972 §16 Abs3;

## Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2000/13/0165

## 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 der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerden der J AG in Z, bei der Beschwerdeeinbringung vertreten durch Dr. Helfried Rustler, Rechtsanwalt in 1150 Wien, Mariahilfer Straße 196, gegen 1. den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 14. Juli 2000, Zl. RV/040-11/06/90, betreffend Festsetzung der Investitionsprämie für das erste und das dritte Kalendervierteljahr 1986 (hg. Zl. 2000/13/0162), und 2. den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat III) vom 14. Juli 2000, Zlen. RV/040- 11/06/90 und RV/318-11/06/94, betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1982 bis 1988, Gewerbesteuermessbetrag für die Jahre 1982 bis 1991, Umsatzsteuer für die Jahre 1986 und 1992, sowie Einheitswert des Betriebsvermögens, Vermögensteuer und Erbschaftssteueräquivalent zum 1. Jänner 1986 (hg. Zl. 2000/13/0165), zu Recht erkannt:

## Spruch

1. Die zur Zl. 2000/13/0162 angeführte Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

2. Der zur Zl. 2000/13/0165 angeführte Bescheid wird, soweit er die Körperschaftsteuer und den Gewerbesteuerbemessbetrag für die Jahre 1984 und 1985 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben; im Übrigen wird die gegen den diesen Bescheid gerichtete Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.172,88 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

### **Begründung**

Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich um eine im Jahr 1976 gegründete Aktiengesellschaft, die sich vor allem mit der fabrikmäßigen Erzeugung von Leitern und Gerüsten beschäftigt. Vorstand der Gesellschaft ist Ewald T., Einzelprokura wurde dessen Ehefrau Gertraud T. erteilt. Dem Aufsichtsrat gehören u. a. Ing. Herbert F., Dr. Helfried R. und Renate G. an.

Im Zuge abgabenbehördlicher Prüfungen der Jahre 1982 bis 1992 wurden folgende, für das verwaltungsgerichtliche Verfahren relevante Feststellungen getroffen:

#### 1.1. Anschaffung von Müllpressen und Müllcontainern:

Die Beschwerdeführerin habe im Jahr 1986 zwei Eingangsrechnungen der O. GmbH (einem Unternehmen der T-Gruppe) verbucht und die ausgewiesenen Vorsteuern geltend gemacht:

ER 572 vom 15. März 1986 über 1.000 Stück "Umweltschutz-Container 1m<sup>3</sup> Fassungsvermögen Aluminium-Stellfüße, Aluminium Profirahmen, geeignet für Stapler- und Ladekranbewegungen, patentierte Bodenentleerungsklappe, rostschutzlackiert" im Betrag von S 9,995.000,-- zuzüglich Umsatzsteuer von S 1,999.000,--.

ER 1614 (gemeint wohl 1416) vom 3. September 1986 über 120 Stück "O-Müll-Compact-Container-Müllpressen Type 2603 laut technischer Spezifikation" im Betrag von S 7,589.400,-- zuzüglich Umsatzsteuer von S 1,517.880,--.

Zugleich mit dem Ankauf seien die Müllpressen und Müllcontainer an ein weiteres Unternehmen der T-Gruppe, die P. GmbH & Co (im Folgenden auch VSG), für den Zeitraum von fünf Jahren "rückvermietet" worden. Die Mieterlöse seien mit den offenen Eingangsrechnungen gegenverrechnet worden. Die auf dem Konto Geschäftsausstattung verbuchten Müllcontainer und -pressen seien in keiner Inventarliste enthalten. Auf Verlangen des Prüfers habe die VSG eine Standortliste übersandt, aus der die Lagerplätze per 30. Juni 1987 hervorgegangen seien. Diese Standortliste sei per 10. November 1987 korrigiert worden.

Vom Prüfer auf Widersprüche hinsichtlich der Anzahl der vorhandenen Müllcontainer hingewiesen, habe die Beschwerdeführerin vorgebracht, die O. GmbH habe die Müllcontainer zunächst an ihre "Schwesterfirma" (die VSG) geliefert. Anfang 1986 habe die VSG die Müllcontainer sodann an die O. GmbH zurückgeliefert, woraufhin die Lieferung von der O. GmbH an die Beschwerdeführerin erfolgt sei. Diese Vorgänge seien sowohl bei der O. GmbH als auch bei der VSG buchhalterisch erfasst worden.

Der bis Ende 1986 bei der O. GmbH beschäftigte Geschäftsführer Otto M. habe demgegenüber u.a. erklärt, dass ihm die vorgelegte Rechnung über die Lieferung von 1.000 Stück Müllcontainern "völlig unbekannt" sei. Zur Bauweise der Müllcontainer habe er erläutert, dass bis zu seinem Ausscheiden aus dem Unternehmen niemals Aluminium-Stellfüße bzw. Aluminium-Profilrahmen verarbeitet worden seien. Weiters habe er angegeben, über die Preisgestaltung keine Angaben machen zu können, weil die in der Rechnung ausgewiesene Art von Containern nie produziert worden sei. Das Patent für die Bodenentleerungsklappe befinde sich in seinem persönlichen Besitz. Die Container hätten auch von keinem anderen Unternehmen hergestellt werden können.

Zu der (angeblichen) Lieferung von 120 Stück Müllpressen habe Otto M. ausgesagt, dass während seiner Tätigkeit lediglich eine Müllpresse komplett inklusive Motor nach Wien geliefert worden sei. Ein Stück befinde sich im Betrieb in St. M., weitere 20 Stück lagerten zerlegt und ohne Antrieb in St. M. Insgesamt seien daher nur 22 Stück produziert worden. Ohne seine Genehmigung dürfe auch kein anderes Unternehmen diese Geräte produzieren. Darüber hinaus hätten die in Rede stehenden 120 Müllpressen auch aus Kapazitätsgründen nicht produziert werden können.

Über Vorhalt dieser Aussage habe der Alleinvorstand der Beschwerdeführerin Ewald T. zunächst keine Stellungnahme abgeben können. Am selben Tag habe (das Aufsichtsratsmitglied) Ing. Herbert F. (auch Geschäftsführer der P. GmbH) im Rahmen einer Aufsichtsratssitzung der Beschwerdeführerin erklärt, dass nicht Müllpressen, sondern Getränkedosenpressen gekauft worden seien.

Dazu sei - so der Prüfer weiter - festzustellen, dass Getränkedosenpressen keinen Motor hätten, für die "verrechneten Hydrauliken" nicht einsetzbar und mit den in Rechnung gestellten Müllpressen sowohl hinsichtlich des Kaufpreises (Kaufpreis Müllpressen S 69.500,- pro Stück, Kaufpreis Dosenpressen pro Stück S 1.860,- bzw. S 2.960,-) als auch hinsichtlich der Bauweise und Funktion in keiner Weise vergleichbar seien. Bei den Dosenpressen handle es sich um sehr einfache Geräte, mit deren Hilfe über Betätigung eines Fußhebels lediglich Alu-Getränkedosen zusammengedrückt werden könnten, während Müllpressen dazu dienten, den Inhalt von Müllcontainern mittels Hydraulikantriebes zu komprimieren.

Eine Überprüfung habe ergeben, dass nur eine fertig gestellte Müllpresse im Werk vorhanden gewesen und eine weitere nach Wien geliefert worden sei. Weiters hätten sich im Werk noch Bauteile (jedoch ohne Antrieb) für insgesamt 20 Müllpressen befunden.

Was die Müllcontainer anlange, seien in den Jahren 1984 und 1985 insgesamt 2.278 Stück seitens der O. GmbH an die VSG fakturiert worden. Demgegenüber seien bei einer Besichtigung durch den Prüfer nur 1.535 Stück auf den Lagerplätzen auffindbar gewesen und habe der Zeuge Otto M. lediglich die Produktion von

1.731 Stück Container bis Oktober 1986 belegen können. Im März 1986 habe eine "zweite Verrechnung" der an die VSG verkauften Container an die Beschwerdeführerin stattgefunden. Dieselben auf den Lagerplätzen befindlichen Container seien sowohl den mit der Prüfung bei der VSG befassten Prüfern als auch den mit der abgabenbehördlichen Prüfung bei der Beschwerdeführerin befassten Prüfern vorgewiesen worden.

Generaldirektor Ewald T. habe zur Containerlieferung ausgeführt, die fakturierte Menge sei "mittels Lieferschein übernommen" worden, wobei gleichzeitig ein Lieferschein an die VSG ausgestellt worden sei. Bei der Übergabe der Müllcontainer und Müllpressen sei niemand von Seiten der Beschwerdeführerin anwesend gewesen. Über Vorhalt von Widersprüchen hinsichtlich Anzahl und Standorten der Container habe Generaldirektor Ewald T. eine neu erstellte Standortliste vorgelegt, deren Inhalt wesentlich von dem der ersten Liste abgewichen sei.

Nach der am 2. Dezember 1987 stattgefundenen Schlussbesprechung habe Ewald T. einen Bericht eines Wirtschaftstreuhanders über die Rücklieferung der Container an die O. GmbH nachgereicht. Nach diesen Unterlagen scheine bei der O. GmbH auf dem Konto "Vorräte" ein Zugang an Containern im Wert von S 4,950.000,- (mit Buchungsdatum 22. Jänner 1986) und ein Abgang von Containern im gleichen Wert (mit Buchungsdatum 15. März 1986) auf. Den Prüfern der T.-Gruppe seien demgegenüber im August 1987 Buchhaltungsunterlagen der O. GmbH vorgelegt worden, in denen die angeführten Buchungen noch nicht enthalten gewesen seien.

Über Vorhalt der Prüfer, dass die vorhandenen Container, die den höheren Preis rechtfertigenden Aluminiumbestandteile nicht aufweisen würden, seien die Eingangsrechnungen (betreffend den Gegenstand der Lieferung) berichtigt worden.

Aus diesen Feststellungen folgerte der Prüfer, dass tatsächlich keine Lieferungen der in den Rechnungen der O. GmbH ausgewiesenen Müllpressen und Müllcontainer an die Beschwerdeführerin erfolgt seien. Die Müllpressen seien nicht vorhanden gewesen, während die Müllcontainer (in der berichtigten Variante) bereits von der O. GmbH an die Schwestergesellschaft geliefert und fakturiert worden seien. "Rücklieferung" und "Rückvermietung" seien nicht erfolgt. Die eingangs angeführten Eingangsrechnungen der O. GmbH stellten somit Scheinrechnungen über tatsächlich nicht stattgefundenen Lieferungen dar, welche die Beschwerdeführerin weder zum Vorsteuerabzug noch zur Inanspruchnahme einer Investitionsprämie berechtigen würden.

#### 1.2. Dienstwohnung:

Die Beschwerdeführerin habe auf der im bürgerlichen Eigentum ihres Generaldirektors Ewald T. stehenden Liegenschaft ein Wohnhaus samt Sauna und Wintergarten errichtet (aktivierter Gebäudewert zum 31. Dezember 1985 S 6,701.057), welches der Familie T. ab 1986 als Wohnsitz gedient habe. Generaldirektor T. habe vereinbarungsgemäß

für die Überlassung des Wohnhauses kein Entgelt zu entrichten, während die Beschwerdeführerin ihm für die Überlassung des Baugrundes einen monatlichen Grundzins von S 3.000,-- zu leisten habe. Der Vertrag könne von Ewald T. nach Ablauf von zehn Jahren gekündigt werden.

Dazu vertrat der Prüfer die Ansicht, dass diese Vertragsgestaltung nur durch den Umstand zu erklären sei, dass Ewald T. 24 % der Aktien und seine Ehefrau 20 % der Aktien hielten. Generaldirektor T. sei nicht als Dienstnehmer zu behandeln. Da das Haus nicht Wohnzwecken betriebszugehöriger Arbeitnehmer diene, sei die Bildung eines Investitionsfreibetrages für die aktivierten Kosten in Höhe von S 1,340.211,-- nicht zulässig.

Die Überlassung des Wohnhauses zur Nutzung an die Aktionäre stelle eine verdeckte Gewinnausschüttung dar. Grundsätzlich sei der durch Fremdvermietung äußerstenfalls erzielbare Betrag anzusetzen. Wenn - wie im Beschwerdefall - jedoch so aufwändig gebaut werde, dass eine Fremdvermietung mit Kostendeckung nicht möglich sei, liege der Schluss nahe, dass der Bau nur für den eigenen Wohn- und Repräsentationsbedarf erfolgt sei. Aus diesem Grund liege eine verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe der Erstattung des Wertverzehr, der Nebenkosten und der Verzinsung des investierten Kapitals vor. Da die Wohnung erst ab 1986 von der Aktionärsfamilie bewohnt worden sei, ergebe sich aus der Verzinsung des 1984 und 1985 investierten Betriebskapitals eine verdeckte Gewinnausschüttung 1985 in Höhe von S 210.000,-- .

Im Übrigen sei die "Benützung einer firmeneigenen Wohnung im gesamten Prüfungszeitraum von der Gesellschaft selbst mit einem Betrag von S 5.200,-- beziffert und als verdeckte Gewinnausschüttung zugerechnet" worden.

### 1.3. Verbindlichkeit S.:

Die Beschwerdeführerin habe seit dem Jahr 1978 eine Verbindlichkeit gegenüber der "Firma S." aus dem Erwerb von Lagerbeständen und Produktionsmitteln in ihrer Bilanz ausgewiesen. Per 31. Dezember 1984 sei die Verbindlichkeit mit einem Betrag von S 678.465,11 auf das Verrechnungskonto des Ewald T. umgebucht worden. Im Jahr 1985 sei der restliche Betrag von S 794.189,12 als außerordentlicher Ertrag aufgelöst worden.

Während der abgabenbehördlichen Prüfung habe Ewald T. Kurt S. eine Vereinbarung unterschreiben lassen, wonach die "Privatperson Ewald T." 1977 oder 1978 auf Grund von privaten Wechselbürgschaften für Kurt S. einen Betrag von S 670.000,-- bezahlt habe. Für diese Wechseleinlösungen hätten jedoch keine Unterlagen vorgelegt werden können. Auch gäbe es Ungereimtheiten in den Aussagen der beteiligten Personen. So habe Kurt S. ausgesagt, dass er keine Forderungen mehr gegen die Beschwerdeführerin auf Grund der mangelhaften Lieferungen des Jahres 1978 habe. Weiters habe Kurt S. von einem Wechsel über S 670.000,-- gesprochen, während Ewald T. von mehreren Gläubigern gesprochen habe.

Nach Ansicht des Prüfers habe die Beschwerdeführerin mit keinen Forderungen auf Grund der Lieferungen des Jahres 1978 mehr zu rechnen gehabt. Es liege eine verdeckte Gewinnausschüttung vor, weil ein fremder Dritter nicht in der Lage gewesen wäre, alte Privatforderungen gegen Kurt S. "aus der Bw. zu befriedigen". Beim Betrag in Höhe von S 678.465,11 handle es sich daher um eine dem Gewinn des Jahres 1984 außerbilanzmäßig zuzurechnende verdeckte Gewinnausschüttung an Ewald T.

### 1.4. Lebensversicherung:

Ewald T. habe am 1. Mai 1985 eine private Lebensversicherung abgeschlossen, wobei die Zahlungen über das Bankkonto der Beschwerdeführerin abgewickelt worden seien. Während die im Aufwand der Beschwerdeführerin enthaltenen Prämien für die Monate August bis Dezember 1985 auf das Verrechnungskonto des Ewald T. umgebucht worden seien, habe die Beschwerdeführerin den Aufwand Mai bis Juli 1985 gewinnmindernd geltend gemacht. Der "nicht umgebuchte Aufwand" in Höhe von S 124.161,-- stelle eine verdeckte Gewinnausschüttung dar.

### 1.5. Vorsteuerkorrektur:

Die Beschwerdeführerin habe im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldung für September 1992 die für das erste Halbjahr 1987 erstellte Rechnung über die Vermietung der Müllpressen und Müllcontainer an die VSG storniert (20 % von S 2,174.4000,--, somit S 434.880,--). Da die Rechnungslegung im Jahre 1987 missbräuchlich im Sinne des § 11 Abs. 14 UStG 1972 erfolgt sei, könne eine Berichtigung nicht erfolgen.

2. Das Finanzamt für Körperschaften Wien folgte den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfungen, nahm die entsprechenden Verfahren wieder auf und erließ neue Sachbescheide, die auf den Feststellungen der Prüfung

beruhen. Weiters wurden Bescheide gemäß Investitionsprämien-gesetz erlassen, mit denen das Finanzamt die Gewährung der Investitionsprämie für die von ihr als Scheingeschäfte beurteilten Anschaffungen verweigerte.

3. Mit Berufungen gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1982 bis 1988, Gewerbesteuerbescheide 1982 bis 1991, Umsatzsteuerbescheide 1986 und 1992, weiters gegen die Bescheide betreffend Einheitswert, Vermögensteuer und Erbschaftssteueräquivalent zum 1. Jänner 1986 sowie Investitionsprämien erstes und drittes Kalendervierteljahr 1986 bekämpfte die Beschwerdeführerin die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung in den zuvor angeführten Punkten und begründete dies in mehreren Berufungsschriftsätzen sowie weiteren Ergänzungen im Wesentlichen wie folgt:

#### 3.1. Anschaffung von Müllpressen und Müllcontainern:

Die Qualifizierung der "Containergeschäfte" als Scheingeschäfte sei unzutreffend, weil aus der Vermietung der Container und Pressen in einem Zeitraum von mehr als zwölf Monaten Erlöse von rund S 5,4 Mio. erzielt worden seien. Es liege ein im Wirtschaftsleben gängiges "Sale and lease back-Geschäft" vor.

Dem Fehlen einer Inventarliste komme insoferne keine Bedeutung zu, weil im Zeitpunkt der abgabenbehördlichen Prüfung der Jahresabschluss 1986 noch nicht erstellt gewesen sei. Die körperliche Bestandsaufnahme sei durch die O. GmbH erfolgt, weil die Standorte der Geräte eben nur ihr bekannt gewesen seien. Da bei Geschäftsabschluss bereits festgestanden sei, dass alle Geräte vermietet werden sollten, habe sich eine Übernahme durch die Beschwerdeführerin erübrigt. Die vom Prüfer angeführten Widersprüche hinsichtlich der erzeugten Anzahl von Müllcontainern und -pressen seien für die Beschwerdeführerin insoweit ohne Bedeutung, als sie sich tatsächlich im Besitz von 1.000 Stück Containern und 120 Stück Müllpressen befunden habe - ein Umstand, der im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung im Oktober 1987 dem Prüfer an Hand von Aufklebern nachgewiesen worden sei. Allfällige Differenzen zwischen Produktion und Lieferung bei der O. GmbH bzw. der VSG könnten somit nicht der Beschwerdeführerin angelastet werden. Für den Ankauf der Container und Pressen habe der Umstand gesprochen, dass zum einen kein Geldfluss erforderlich gewesen sei und zum anderen "die Begleichung der Mieteinnahmen Betriebserfolge" versprochen habe.

#### 3.2. Dienstwohnung:

Die Betriebsprüfung habe in diesem Punkt übersehen, dass dem Vorstand seit Bestehen der beschwerdeführenden AG eine Dienstwohnung zur Verfügung gestellt worden sei. Durch die Veräußerung der bisherigen Betriebsliegenschaft sei es notwendig geworden, dem Vorstand eine anderweitige Dienstwohnung zur Verfügung zu stellen. In dieser Situation habe Ewald T. der Beschwerdeführerin sein in der Werksnähe gelegenes Grundstück angeboten. Eine verdeckte Gewinnausschüttung liege nicht vor, weil es durchaus üblich sei, leitenden Angestellten und Mitarbeitern Dienstwohnungen "und auch Villen" zur Verfügung zu stellen. Da Ewald T. als Vorstandsmitglied Dienstnehmer im steuerlichen Sinn gewesen sei, könne ihm in dieser Eigenschaft eine Dienstwohnung überlassen werden, für deren Errichtung der Arbeitgeber einen Investitionsfreibetrag geltend machen könne. Die Arbeitnehmereigenschaft wäre nur dann zu verneinen, wenn die Beteiligungsquote des Vorstandes mehr als 25 % betragen hätte oder sonstige Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses im steuerlichen Sinne nicht vorgelegen wären. Beide Ausschlussgründe seien im Beschwerdefall nicht gegeben. Selbst für den Fall, dass Ewald T. die Dienstnehmereigenschaft aberkannt würde, böte das Gesetz keine Handhabe dafür, den Investitionsfreibetrag zur Gänze zu versagen. In diesem Falle wäre vielmehr eine Aufteilung entsprechend der Nutzflächen vorzunehmen, weil die übrigen Teile jedenfalls von "betriebszugehörigen Arbeitnehmern" für Wohnzwecke genützt würden.

Dazu verwies die Beschwerdeführerin auf einen (von ihr angefertigten) Aktenvermerk vom 23. Juni 1998, wonach das gegenständliche Objekt von Ewald T. und seiner Ehefrau Gertraud T. sowie von Christian (Geschäftsführer der K. GmbH) und Renate L. (Angestellte der Beschwerdeführerin) als Wohnsitz genutzt und in der Lohnverrechnung ordnungsgemäß ein Sachbezug angesetzt worden sei. Insbesondere in den Jahren 1986 bis 1988 und auch später hätten darüber hinaus Angestellte des ägyptischen Partnerunternehmens das Haus als vorübergehenden Wohnsitz genutzt. Weiters habe Manfred T. (Leiter des technischen Büros der Beschwerdeführerin) dort in den Jahren 1987 bis 1989 einen Zweitwohnsitz unterhalten. Ab 1988 habe das Objekt auch zur Beherbergung von Mitarbeitern der Firma A. sowie zur vorübergehenden Beherbergung von Filialleitern der Beschwerdeführerin und von Großkunden gedient.

#### 3.3. Verbindlichkeit gegenüber S.:

Ewald T. sei aus Wechselbürgschaften für den Lieferanten Kurt S. in Höhe von rund S 670.000 ,-- herangezogen worden. Im Jahr 1985 habe Kurt S. Ewald T. zugesagt, dass er gegenüber der Beschwerdeführerin keine weiteren Forderungen aus den seinerzeitigen Lieferungen geltend machen werde, soweit diese die genannte Wechselbürgschaftssumme übersteigen würden. Dieser Umstand habe zur Auflösung der Verbindlichkeit gegenüber S. geführt. Da die Übernahme der Wechselbürgschaft durch Ewald T. nicht privat, sondern betrieblich motiviert gewesen sei, könne "aus der Schadhaltung für die Inanspruchnahme aus der Wechselbürgschaft" keine verdeckte Gewinnausschüttung abgeleitet werden. Dass Kurt S. keine Forderungen auf Grund der Lieferungen mehr stellen würde, sei erst auf Grund einer im Jahr 1985 nach dessen Haftentlassung stattgefundenen Unterredung festgestanden.

Über Vorhalt, den der Verbindlichkeit zu Grunde liegenden Geschäftsablauf eingehend zu erläutern, führte die Beschwerdeführerin aus, sie habe in den 70er Jahren das Konkurrenzunternehmen des Kurt S. in der Form übernommen, dass das bedeutsamste Anlage- und Umlaufvermögen sowie auch unfertige Erzeugnisse, die von Kurt S. noch fertig zu stellen gewesen wären, erworben worden seien. Auf Grund finanzieller Schwierigkeiten habe Kurt S. Vorschüsse erbeten, um die Arbeiten überhaupt durchführen zu können. Diesem Wunsch habe Ewald T., der das finanzielle Risiko von der Beschwerdeführerin habe fernhalten wollen, durch eine Wechsel(vor)finanzierung entsprochen. Da die Beschwerdeführerin zum damaligen Zeitpunkt überdies wenig finanzkräftig gewesen sei, hätte eine Wechselausstellung durch die Beschwerdeführerin Kurt S. auch nicht weitergeholfen. Die entscheidende Sicherheit aus Sicht der Banken habe in der Person des Ewald T. bestanden. Aussteller der Wechsel seien die Beschwerdeführerin bzw. Ewald T., Begünstigter Kurt S. gewesen. Vor diesem Hintergrund liege es auf der Hand, dass Ewald T. an der Wechselfinanzierung kein eigenes Interesse gehabt haben könne. Im Laufe der Zeit sei Kurt S. seinen Verpflichtungen nicht mehr nachgekommen, womit die Forderung des Ewald T. aus den Vorschüssen wertlos und die in den Büchern der Beschwerdeführerin aufscheinende Lieferverbindlichkeit hinfällig geworden seien. Dies habe einerseits eine Reduktion der Lieferverbindlichkeit der Beschwerdeführerin und andererseits eine uneinbringlich gewordene Forderung des Ewald T. zur Folge gehabt. Daraus habe sich die Saldierung als naheliegende Konsequenz ergeben. Im Hinblick auf diese Sachlage liege keine verdeckte Gewinnausschüttung, sondern ein bloßer Ersatz von Auslagen vor.

#### 3.4. Lebensversicherung:

Bei der Aufwandsverbuchung der Prämienzahlungen für die Zeit von Mai bis Juli 1985 handle es sich um eine bloße Fehlbuchung. Dies zeige der Umstand, dass die Prämienzahlungen August bis Dezember 1985 über das Verrechnungskonto geführt worden seien und das Verrechnungskonto des Ewald T. zu dieser Zeit überdies ein Guthaben in Millionenhöhe aufgewiesen habe. Davon abgesehen sei die (wenn auch ungewollte) buchmäßige Behandlung der Prämienzahlungen ohnedies korrekt gewesen, weil in der Versicherungspolizze ursprünglich (irrtümlich) die Beschwerdeführerin als Versicherungsnehmerin aufgeschienen sei.

#### 3.5. Vorsteuerkorrektur:

Die Beschwerdeführerin habe der VSG am 30. Juli 1987 eine Halbjahresmiete für 1987 im Betrag von S 2,174.400,-- zuzüglich 20 % Umsatzsteuer für die Vermietung der Müllpressen und Container in Rechnung gestellt. Der Liquidator der VSG habe die Rechnung auf Grund des Wegfalles der Geschäftsgrundlage im Jahr 1992 nicht anerkannt und deren Stornierung begehrt. Aus diesem Grund habe die Beschwerdeführerin in der Umsatzsteuervoranmeldung September 1992 eine Berichtigung gemäß § 16 Abs. 3 UStG vorgenommen, die auch im Rahmen der Jahresveranlagung anzuerkennen sei.

4. Mit dem zur Zl. 2000/13/0162 angefochtenen Bescheid (in der Folge auch: erstangefochtener Bescheid) wurde über die Berufung betreffend Investitionsprämie für das erste und dritte Kalendervierteljahr 1986 durch die Finanzlandesdirektion monokratisch abgesprochen. Mit dem zur Zl. 2000/13/0165 angefochtenen Bescheid (in der Folge auch: zweitangefochtener Bescheid) entschied der Berufungssenat über die Berufung betreffend Körperschaftsteuer 1982 bis 1988, Gewerbesteuermessbetrag 1982 bis 1991, Umsatzsteuer 1986 und 1992 sowie Einheitswert des Betriebsvermögens, Vermögensteuer und Erbschaftsteueräquivalent zum 1. Jänner 1986. Zu den einzelnen Streitpunkten wird in den angefochtenen Bescheiden im Wesentlichen begründend ausgeführt:

#### 4.1. Anschaffung von Müllpressen und Müllcontainern:

Die belangte Behörde teile die Ansicht der Prüfer, wonach es sich bei den Liefergeschäften und anschließenden Rückmietungen der Müllcontainer und Müllpressen um Scheingeschäfte gehandelt habe.

Dafür sprächen folgende Umstände:

Zunächst sei festzuhalten, dass die 120 Müllpressen den Abgabenbehörden bis dato nicht hätten vorgewiesen werden können und nach Aussage des Otto M. in der erforderlichen Anzahl auch gar nicht erzeugt worden seien. Die in Rechnung gestellten motorgetriebenen Müllpressen (Stückpreis von S 69.500,- netto) seien keinesfalls ident mit den später ins Spiel gebrachten einfachen, mit einem Hebel zu betätigenden Trinkdosenpressen, die anderweitig zu einem Stückpreis von S 1.860,- verrechnet worden seien bzw. in einer Verkaufspreisliste zu S 2.960,- aufscheinen würden. Dazu komme, dass die Müllpressen und Müllcontainer in keiner (zeitnah erstellten) Inventarliste enthalten gewesen seien. In der von der O. GmbH gekennzeichneten Standorte-Liste vom September 1987 seien 27 Standorte für 123 Stück Müllpressen und Container ersichtlich. Kurz darauf - am 19. November 1987 - habe die Beschwerdeführerin dem Finanzamt für Körperschaften mitgeteilt, dass sich die 1.000 Container und 120 Pressen lediglich auf drei Plätzen befänden. Tatsächlich seien die fakturierten 120 Müllpressen (laut ursprünglicher Liste seien sogar um 3 Stück mehr vorhanden) bis heute nicht aufgefunden worden. Laut Auskunft der Eigentümer der angegebenen Lagerplätze hätten auch keine Lagerbewegungen stattgefunden, wiewohl solche nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin hätten stattfinden müssen.

Weiters bestehe keine Übereinstimmung zwischen den Müllcontainern laut Rechnung und den behaupteten rückgelieferten Containern, weil Letztere weder Aluminium-Stellfüße noch Aluminium-Profilrahmen aufgewiesen hätten, wiewohl auf diese Ausstattungsmerkmale auch in der "Auftragsbestätigung vom 4. Dezember 1985" mit einer ersichtlichen "Lieferzeit März 1986" ausdrücklich hingewiesen worden sei. Zusätzlich scheine in der gegenständlichen Rechnung an die Beschwerdeführerin "der doppelte Preis im Vergleich zu dem vorherigen Preis für die angeblich rückgestellten Container auf". Die Ende 1987 erfolgte "Klarstellung" von Ing. Herbert F., dass es laut Rechnung nicht "Alu-Stellfüße", sondern "Stellfüße" und "Alu-Gitterroste" heißen solle, und die Container zum Teil an Stelle der Stellfüße mit Bock- oder Lenkrollen ausgestattet sein sollen, werde von der belangten Behörde, wie auch im Falle der Müllpressen, als Versuch gewertet, nicht vorhandene in Rechnung gestellte Waren in irgendwelche andere Waren nachträglich umzuinterpretieren.

In dieses Bild füge sich die Aussage des Geschäftsführers der O. GmbH Otto M. Dieser habe angegeben, dass ihm die Ausgangsfaktura vom März 1986 über die Lieferung von 1.000 Stück Müllcontainer völlig unbekannt sei. Bis zu seinem Ausscheiden seien niemals Aluminium-Stellfüße oder Aluminium-Profilrahmen verarbeitet worden.

Soweit im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung behauptet worden sei, dass 1.000 Container (in anderer Ausführung) durch die VSG wieder an die O. GmbH zurückgestellt worden seien (weil sonst von einer nie erzeugten Containeranzahl von über 3.300 Stück hätte ausgegangen werden müssen), sei zu bemerken, dass im Zeitpunkt der abgabenbehördlichen Prüfung bei der T.-Gruppe entsprechende Buchungen über Rücklieferungen nicht vorhanden gewesen seien.

Bemerkenswert sei weiters, dass 1.312 Stück Müllcontainer durch die O. GmbH an die VSG zu einem Stückpreis von S 4.950,- zuzüglich Umsatzsteuer verkauft worden seien, während die angebliche Rücklieferung von 1.000 Stück ohne Umsatzsteuerausweis erfolgt sei. Hiezu hätten Ing. Herbert F. und Frau W. erklärt, dass für den Rückgabevorgang deshalb keine Rechnungen geschrieben worden seien, weil einerseits Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung angefallen und andererseits der Vorsteuerabzug beim empfangenden Unternehmen erfahrungsgemäß nicht anerkannt worden wäre. Diese Vorgangsweise lasse - so die belangte Behörde weiter - deutlich darauf schließen, dass die Buchungen nachträglich eingefügt worden seien.

Auch aus dem aktenkundigen Buchungsjournal der O. GmbH, datiert mit 25. August 1987, seien Buchungen über die Rückgabe der Container nicht ersichtlich. Im Gegensatz dazu wiesen jene Kontoblätter der O. GmbH, welche dem nachträglichen Bericht des Wirtschaftstreuhanders Mag. M. vom 10. Dezember 1987 angeschlossen seien, entsprechende Buchungen per 22. Jänner 1986 auf.

In den Jahren 1984 und 1985 seien insgesamt 2.278 Container an Unternehmen der T.-Gruppe (VSG I und II) fakturiert worden. Im Bericht des Ing. Herbert F. vom 10. November 1987 an die Mitglieder des Aufsichtsrates und den Vorstand der Beschwerdeführerin sei von insgesamt rund 2.200 erzeugten Containern die Rede. Auch diese Anzahl sei nach Zählungen, Aussagen und Unterlagen unglaubwürdig. Auf den Lagerplätzen hätten nach einer Besichtigung der Prüfer nur 1.535 Container festgestellt werden können, wobei dieselben Container sowohl den Prüfern der VSG als auch den

Prüfern der Beschwerdeführerin vorgewiesen worden seien. Laut Aussage des Geschäftsführers Otto M. könne von einer Produktion von nur etwa 1.731 Containern (allerdings ohne Aluminium-Profilfüße bzw. ohne Aluminium-Profilrahmen) ausgegangen werden. Diese Zahl beinhalte auch die wenigen Fremdverkäufe.

Als Beweismittel dafür, dass insgesamt 1.000 Container in ihrem Eigentum gestanden seien, habe die Beschwerdeführerin eine Kopie eines undatierten und unsignierten Schreibens von Frau W., der ehemaligen Lebensgefährtin von Herrn Ing. Herbert F., an das Landesgericht, vermutlich aus dem Jahre 1988, vorgelegt. Darin würden ca. 2.175 Containerstandorte aufgelistet und Pfändungsprotokolle als Beweismittel angegeben. Laut Pfändungsprotokoll seien an den angeführten Standorten jedoch (wie im Einzelnen dargestellt) weniger Container gepfändet worden, als in der Liste angeführt seien. Eine Zahl von 1.000 Stück ergebe sich daraus nicht.

Für die Anschaffung der Container und Müllpressen sei kein Kapitaleinsatz der Beschwerdeführerin erforderlich gewesen, weil die Einkaufsrechnungen "Zug um Zug mit den Mietrechnungen abgerechnet" worden seien. Nach der Vereinbarung vom 16. Dezember 1986 habe die Beschwerdeführerin überdies nur dann Zahlungen aus den Container- und Müllpressen-Rechnungen zu leisten gehabt, wenn die VSG ihrerseits den Zahlungsverpflichtungen aus den Mietverträgen nachkommen würde. Derartige Vereinbarungen seien unüblich. Ohne Kapitaleinsatz habe die Beschwerdeführerin somit Investitionsprämien von 8 % (für die Container insgesamt S 799.600,- und für die Müllpressen S 607.152,-) geltend machen können, wobei sie ursprünglich sogar die erhöhte Investitionsprämie von 12 % für die Container beansprucht habe.

Die von der Beschwerdeführerin als Beweismittel für ihr Eigentumsrecht an zwei Containern übermittelten Urteile des Bezirksgerichtes Döbling bzw. des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Wien aus den Jahren 1992 und 1993 seien nicht aussagekräftig, weil bei Zivilprozessen keine amtswegige Ermittlungspflicht bestehe. Bezirks- wie auch Berufungsgericht hätten sich insbesondere auf die Aussagen von Ewald T. und des Zeugen Ing. Herbert F. aus dem Jahr 1992 gestützt, welche nicht mit deren Aussagen im vorliegenden Verwaltungsverfahren übereingestimmt hätten. Auf einen Vorhalt zur Aufklärung der Widersprüchlichkeiten zwischen den Aussagen vor den Zivilgerichten und im Betriebsprüfungsverfahren sei die Beschwerdeführerin nicht eingegangen.

Das Bezirksgericht Döbling und das Landesgericht für Zivilrechtssachen Wien als Berufungsgericht seien davon ausgegangen, dass die Container im Jahr 1986 geliefert und übergeben worden, dabei der Zeuge Ing. Herbert F. sowie Ewald T. anwesend gewesen und die Container zuvor durch Arbeiter der Beschwerdeführerin gekennzeichnet worden seien. Im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens habe Ewald T. jedoch angegeben, dass weder er noch jemand anderer seitens der Beschwerdeführerin bei der Übergabe der Müllcontainer und Müllpressen anwesend gewesen sei, was für den Fall einer tatsächlich erfolgten Lieferung und Übernahme von Waren im Wert von zweistelligen Millionenbeträgen ohnedies als ungewöhnlich bezeichnet werden müsse. Im Jahre später stattgefundenen Zivilprozess vor dem Bezirksgericht Döbling habe Ewald T. behauptet, dass er nach Abschluss des Kaufvertrages die Container persönlich auf den drei Lagerplätzen übernommen habe und unmittelbar danach seine Arbeiter eine gelbe Folie aufgeklebt sowie firmeneigene fortlaufende Ziffern eingestanzt hätten und er keinen Zweifel am Übernahmedatum 13. März 1986 habe. Demgegenüber habe Ewald T. im Betriebsprüfungsverfahren in der Niederschrift vom 2. November 1987 ausgesagt, dass er (nur) einen Container vor Abschluss des Vertrages in St. M. besichtigt habe und sich nicht erinnern könne, dass dort mehrere Container gelagert gewesen wären. Im Schreiben an das Finanzamt für Körperschaften vom 19. November 1987 habe die Beschwerdeführerin angegeben, dass im Zeitraum vom 5. November 1987 bis 10. November 1987 in den drei Lagern 1.000 Container und 120 Müllpressen "überprüft, festgestellt, mit J Aufklebern und fortlaufender Nummerneinstanzung" gekennzeichnet worden seien. Im Bericht von Ing. Herbert F. an den Aufsichtsrat der Beschwerdeführerin vom 10. November 1987 werde ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin (erst) zwischenzeitlich 1.000 Container dauerhaft gekennzeichnet habe. Laut Betriebsprüfungsbericht seien die Container im Oktober 1987 gekennzeichnet worden.

Ein weiterer Widerspruch liege darin, dass im Betriebsprüfungsverfahren angegeben worden sei, die streitgegenständlichen 1.000 Container seien durch die VSG an die O. GmbH zurückgestellt und sodann an die Beschwerdeführerin geliefert worden, während der Zeuge Ing. Herbert F. im Zivilgerichtsverfahren angegeben habe, dass die von der Beschwerdeführerin gekauften und finanzierten Container sicher nicht jene gewesen seien, die schon 1984 und 1985 bei der VSG vorhanden gewesen seien.

Die belangte Behörde gehe davon aus, dass die in Rechnung gestellten Müllcontainer in dieser Form nicht existiert



hätten und die im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens ins Spiel gebrachten anderweitigen Container nicht vermietet worden seien, sowie davon, dass die Kennzeichnung von Containern erst im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens erfolgt sei. Nachträglich seien (irgendwelche) Container nach Z. transportiert und dort am 24. März 1988 gepfändet worden.

Ing. Herbert F. und dessen Lebensgefährtin Christine W. seien mittlerweile wegen schweren Betruges und betrügerischer Krida verurteilt worden. Nach Ansicht der belangten Behörde sei die Beschwerdeführerin nicht Opfer dieser Personen geworden, sondern habe bewusst an den Scheingeschäften mitgewirkt. Für die Beschwerdeführerin hätten sich ohne Finanzierungserfordernis steuerliche Vorteile durch die Geltendmachung von Investitionsprämien sowie der Vorsteuerbeträge ergeben. Darüber hinaus hätten Abschreibungsbeträge gewinnmindernd geltend gemacht werden können. Diese Vorteile wären zwar durch allfällige Mieterträge samt Umsatzsteuer in den Nachjahren gemindert worden, wobei der finanzielle Gesamtvorteil für die Beschwerdeführerin jedoch desto größer gewesen wäre, je kürzer das fingierte Vermietungsgeschäft angedauert hätte. Dementsprechend seien in den Mietvereinbarungen auch keinerlei Hinweise betreffend die Dauer der Mietverhältnisse getroffen worden. Zusätzlich habe sich die Beschwerdeführerin durch die Vereinbarung vom Dezember 1986 insoweit abgesichert, als sie sich ausbedungen habe, nur insoweit Zahlungen für den Erwerb leisten zu müssen, als die VSG ihrerseits ihren Zahlungsverpflichtungen aus den Mietverträgen nachkommen würde. Die ganze Angelegenheit sei schließlich zwischen der Beschwerdeführerin und der T.-Gruppe mit einem außergerichtlichen "Schadenersatz" der T.-Gruppe in Höhe von 14 Mio. S, mit dem die "Restverbindlichkeiten" der Beschwerdeführerin ausgeglichen worden seien, papiermässig bereinigt worden, wobei "die gegenseitigen Zahlungen kompensationsweise durchgeführt worden seien". Zweifelsohne bestehe ein Naheverhältnis der Beschwerdeführerin zur "P.- und T.-Gruppe" bzw. deren maßgeblichen Personen. Ing. Herbert F. habe bei der Beschwerdeführerin als Aufsichtsrat fungiert, die P. habe treuhändig Anteile an der Beschwerdeführerin gehalten. Aktenkundig seien weiters Anträge der T.-Gruppe aus dem Jahre 1985 an das Finanzamt für Körperschaften, "Steuer Guthaben" in Millionenhöhe von Unternehmen der T.-Gruppe auf Konten der Beschwerdeführerin umzubuchen.

Von einem "Sale and lease back-Geschäft" könne angesichts nicht vorhandener Müllpressen und nicht in dieser Ausführung vorhandener Müllcontainer keine Rede sein. Die belangte Behörde gehe davon aus, dass die im Jahr 1986 fakturierten 120 Müllpressen und 1.000 Müllcontainer tatsächlich nie existiert hätten. Nicht existierende Wirtschaftsgüter sollten durch inhaltslose Abmachungen als wertvolle Wirtschaftsgüter deklariert und für ihre Anschaffung abgabenrechtliche Begünstigungen und andere steuerliche Vorteile geltend gemacht werden. An dieser Beurteilung als Scheingeschäft könne auch der im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung unternommene Versuch nichts ändern, die in Rechnung gestellten Container in preislich günstigere andere Container "umzuinterpretieren". Ebenso müsse der Versuch als gescheitert angesehen werden, mangels ausreichend vorhandener Wirtschaftsgüter eine "Rücklieferung" zu behaupten und nachträglich irgendwelche nicht idente Container zu markieren. Die in der mündlichen Verhandlung gemachte Äußerung, dass der Kaufpreis auf Grund der Rückvermietung gleichgültig gewesen sei, zeuge gleichfalls nicht vom Verhalten eines redlichen Kaufmanns. Die Fakturierung hoher "papiermäßiger Rechnungsbeträge" habe augenscheinlich dazu gedient, hohe Bemessungsgrundlagen für die Geltendmachung von Vorsteuer und Investitionsprämien ausweisen zu können.

In rechtlicher Hinsicht folge aus dem festgestellten Sachverhalt, dass ein Vorsteuerabzug mangels tatsächlicher Ausführung der behaupteten Lieferungen nach § 12 Abs. 1 UStG 1972 nicht möglich sei. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug sei, dass tatsächlich eine Lieferung oder sonstige Leistung stattgefunden habe. Bei Scheinlieferungen fehle es an diesem Erfordernis. Darüber hinaus stünde ein Vorsteuerabzug aber auch mangels Einhaltung der Formvorschriften des § 11 Abs. 1 UStG 1972 nicht zu. Es bestehe nämlich keinerlei Übereinstimmung zwischen den in Rechnung gestellten Müllpressen und den später ins Spiel gebrachten Trinkdosenpressen. Desgleichen bestehe keine Übereinstimmung zwischen den Müllcontainern laut Rechnung und den behaupteten rückgelieferten Containern, da letztere weder Aluminium-Stellfüße noch Aluminium-Profilrahmen aufgewiesen hätten.

Mangels Lieferung von Müllpressen und Müllcontainern habe auch eine Rückvermietung nicht stattgefunden. Die in diesem Zusammenhang von der Beschwerdeführerin ausgewiesene Umsatzsteuer werde auf Grund der Bestimmung des § 11 Abs. 14 UStG 1972 geschuldet. Die Möglichkeit einer Rechnungsberichtigung bestehe im vorliegenden Fall der missbräuchlichen Rechnungslegung nicht.

Auch in dem zu Zl. 2000/13/0162 angefochtenen Bescheid kam die belangte Behörde im Rahmen ihrer

Beweiswürdigung zur Feststellung, es lägen Scheingeschäfte vor, sodass die geltend gemachten Investitionsprämien mangels entsprechender Anschaffungsvorgänge nicht zustünden.

#### 4.2.1. Dienstwohnung (Investitionsfreibetrag):

Nach Wiedergabe der Bestimmung des § 10 Abs. 2 Z. 1 EStG 1972 wird im zweitangefochtenen Bescheid ausgeführt, der im Jahr 1985 für das Gebäude geltend gemachte Investitionsfreibetrag stehe nicht zu, weil das Gebäude, das den Eindruck eines gehobenen Einfamilienhauses erwecke, der Aktionärsfamilie T. als Familienwohnsitz diene. Ewald T. agiere faktisch wie ein uneingeschränkter Herrscher über die beschwerdeführende Gesellschaft. Er halte zusammen mit seiner Ehefrau (offiziell) ab 1983 44,44 % (vorher: 66,67 %) der Anteile. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise würden die beiden Aktionäre zusammen eine wesentliche Beteiligung halten. Ein Investitionsfreibetrag für das Einfamilienhaus aus dem Titel der "Wohnzwecke für betriebszugehörige Arbeitnehmer" wäre daher schon aus diesem Grund zu versagen. Auch vom Gesetzeszweck her würden die Wohnbedürfnisse beherrschender Organe und Eigentümer einer Gesellschaft nicht erfasst.

Hiezu komme, dass Ewald T. Teile seines wesentlichen Anteiles von 40 % "angeblich mit Kaufvertrag vom 2. Jänner 1984" verkauft habe. Tatsächlich habe der Verkauf "wahrscheinlich später" stattgefunden. Der Verkauf habe offensichtlich nur dazu gedient, um die "25 %-Grenze" nicht zu überschreiten und sei nur "pro-forma durchgeführt (u.a. Verrechnung lediglich zum Nominalwert)" worden. Gegen eine am 2. Jänner 1984 erfolgte Anteilsabtretung spreche zudem der Umstand, dass bei der Versammlung am 26. April 1984 die Beteiligungsverhältnisse mit "Ewald T. 40 %, Gertraud T. 4,44 %" angegeben worden seien. Erst mit Schreiben vom 27. November 1985 an die Z. Bank sei die gegenständliche Verkaufsvereinbarung übermittelt worden, um für die am 10. Dezember 1985 festgesetzte Hauptversammlung "den geänderten Besitzverhältnissen Rechnung zu tragen". Auch die Selbstanzeige mangels Entrichtung der Kapitalverkehrsteuer sei erst im Februar 1986 erfolgt. Daraus folge, dass die Anteile erst im Zuge der Gebäudeerrichtung an Gertraud T. verkauft worden seien.

Das Gebäude sei von Anfang an als Wohnsitz der Familie T. geplant gewesen, wobei das Grundstück zusätzlich noch im Eigentum von Ewald T. gestanden sei. Nach den Bauplänen befänden sich im Obergeschoss zwei Wohneinheiten und im Erdgeschoss eine Wohneinheit. Der Abschluss und die Genehmigung der "Dienstwohnungsverträge" betreffend Ewald T. und Ehefrau (Erdgeschoss), Tochter Renate T. (Obergeschoss) und Tochter Margit T. (Obergeschoss) sowie des Superädifikatsvertrages sei reine Formsache gewesen. Da der Abschluss der "(nachträglichen) Dienstwohnungsverträge für die Töchter (praktisch betreffend ein Einfamilienhaus) auf die Gesellschafterstellung der Eltern zurückzuführen" sei, stehe auch kein anteiliger IFB zu. Eltern seien häufig bestrebt, ihren Kindern eine adäquate Wohnmöglichkeit zu verschaffen. Für beide Töchter ("Jahrgang 1965 bzw. 1967") habe Ewald T. noch im Jahr 1984 Familienbeihilfe bezogen.

Der erstmals im Jahr 1998 erfolgten Darstellung, wonach insbesondere in den Jahren 1986 bis 1988 diverse Geschäftsführer eines ägyptischen Partnerunternehmens in dem gegenständlichen Gebäude vorübergehend Wohnsitz genommen hätten, werde kein Glauben geschenkt. Das Gleiche gelte für die erst im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgte Meldung, wonach Manfred T. in dem Gebäude einen Zweitwohnsitz unterhalte. Da mit Protokoll der Aufsichtsratssitzung vom 16. Dezember 1986 Dienstwohnungsverträge mit den Familienmitgliedern T. geschlossen worden seien, ergäbe sich durch diese Meldung eine Überbelegung des Hauses. Weiters handle es sich bei den Geschäftsführern bzw. Mitarbeitern vom Partnerunternehmen, Tochterunternehmen sowie befreundeten Unternehmungen bzw. bei den ausländischen Großkunden, deren Beherbergung behauptet worden sei, nicht um betriebszugehörige Arbeitnehmer der beschwerdeführenden Aktiengesellschaft.

Überdies könne davon ausgegangen werden, dass "Ewald T. und/oder seine Frau direkt oder indirekt ein größeres Beteiligungsverhältnis innehaben, als offiziell ausgewiesen":

Bei der Gründung der beschwerdeführenden Aktiengesellschaft im Jahr 1976 hätten Ewald T. 90 % und Gertraud T. 10 % der Anteile gehalten. Vor den im Jahr 1983 erfolgten Kapitalerhöhungen habe Ewald T. "offiziell" nur mehr 40 % der Anteile, seine Ehefrau 4,44 % der Anteile gehalten. Am 2. Jänner 1984 solle es zu einer Anteilsabtretung von Ewald an Gertraud T. gekommen sein, sodass dieser ab diesem Zeitpunkt nur mehr 24,44 % der Anteile "offiziell" gehalten habe. Es sei nicht glaubhaft, dass Ewald T., der die Firma aufgebaut habe, die Mehrheit an der Aktiengesellschaft im Berufszeitraum aufgegeben habe und "nicht er und/oder seine Frau zusätzliche Anteile bzw. wesentliche Anteile" besessen hätten, um die Mehrheit zu halten, zumal auch die wirtschaftliche Existenz der Familie T. eng mit der

beschwerdeführenden Aktiengesellschaft verbunden sei. Ewald T. sei Vorstand der AG, seine Frau fungiere als Prokuristin, seine Tochter Renate T. "ist/wird Angestellte" bei der AG, der "offensichtliche Schwiegersohn" Christian L. sei Geschäftsführer bei der Tochterfirma der AG, die Tochter Margit T. fungiere seit 1986 als Vertreterin des Betriebsrates. Ewald T. agiere bei seinen Handlungen wie ein absoluter Herrscher über die Aktiengesellschaft. Aufsichtsräte seien der langjährige Rechtsanwalt Dr. Helfried R. und die Steuerberaterin Renate G. Auffällig sei, dass hinsichtlich der Kapitalerhöhungen keine bzw. kaum schriftliche Unterlagen vorhanden seien. Auch lägen keine Unterlagen hinsichtlich der Bezugsrechte für Ewald T. und seine Ehefrau auf Grund der Kapitalerhöhungen vor.

Der maßgebliche Personenkreis (Ing. Herbert F., Frau W., Ewald T., Dr. Helfried R.) gebe sich hinsichtlich der restlichen Eigentümerstruktur als "unwissend bzw. kann sich nicht mehr erinnern". Ing. Herbert F. habe sich an die Identität der Gesellschafter nicht mehr erinnert, trotzdem aber die Aktionärserschaft der Familie T. für die restlichen Anteile ausgeschlossen. Auch der langjährige Anwalt Dr. Helfried R., der 55,56 % der Stimmrechte an der Beschwerdeführerin zumindest in den Jahren 1983 bis 1988 vertreten habe (so genannter "Fremdbesitz"), habe als Zeuge befragt angegeben, keine diesbezüglichen Unterlagen zu haben und es auf Grund seiner vollkommenen Unwissenheit nicht für notwendig erachtet, sich auf seine Verschwiegenheitspflicht zu berufen. Auf Fragen, in welchen Jahren er die Aktionäre bei den Generalversammlungen vertreten habe und mit welcher Höhe des Stimmrechtskapitals, habe er sowie auf fast alle Fragen mit "unbekannt" geantwortet. Diese Zeugenaussagen seien insgesamt als nicht glaubwürdig zu werten. Dr. Helfried R. habe angegeben, dass ihm die "Wertpapierbestätigungen" ihm jeweils von Ing. Herbert F. "auftrags der P. zur Verfügung gestellt" worden seien. Dr. Helfried R. habe das Stimmrecht in den Jahren 1983 bis 1988 ausgeübt, die anfängliche Treuhandbeteiligung der P. sei aber bereits 1982 ausgebucht worden. Ebenso seien die Emissionserhöhungen des Jahres 1983 sofort wieder ausgebucht worden, ohne näheren Hinweis darauf, wem die Aktien ausgefolgt worden seien.

Laut Aktenvermerk der Betriebsprüfung vom 14. Oktober 1987 habe Ewald T. die Absicht bekundet, das Grundkapital aufstocken zu wollen, falls Dr. Helfried R. oder die Aktionäre selbst ihre Machtposition hätten nutzen wollen. Solcherart sei sich Ewald T. offensichtlich seiner Machtposition gewiss gewesen, obwohl bei einer neuerlichen Kapitalaufstockung sämtlichen Aktionären Bezugsrechte hätten angeboten werden müssen. Auch sei erstaunlich, dass es ungeachtet der zahlreichen Vorkommnisse und der Vorteile, welche sich die Familie T. zugewendet habe, bei den Aktionärsversammlungen zu keiner Abberufung des Vorstandes gekommen sei. Laut Ewald T. würden auch keine Dividenden ausgeschüttet.

Die Beschwerdeführerin habe unter Hinweis auf die zwischen ihr und den Mehrheitsgesellschaftern zwischengeschaltete P. GmbH erklärt, dass ihr nicht bekannt sei, wer die 55,56 % der Anteile gehalten habe, welche vom Rechtsanwalt Helfried R. vertreten worden seien. Sie habe selbst die Frage aufgeworfen, warum sich die Aktionäre nicht gemeldet hätten, und dazu gemeint, dass diese möglicherweise nicht gewusst hätten, bei welchen Gesellschaften der P.-Gruppe sie beteiligt gewesen seien oder nicht mehr erwartet hätten, nach dem Zusammenbruch der P.-Gruppe noch Werte erhalten zu können.

Diese Begründung erstaune, weil zunächst (1983 bis 1988) Dr. Helfried R. und später Angehörige der Depotbank die restlichen Stimmenanteile für die Aktionäre jahrelang vertreten hätten und die Aktionäre in Geschäftsverbindung mit der Depotbank stehen müssten und laut Aussage von Ewald T. und Ing. Herbert F. die Aktien den Eigentümern zurückgegeben worden seien.

Im Zuge des Berufungsverfahrens seien Bestätigungen von drei Personen vorgelegt worden, welche im Jahr 1978 jeweils S 200.000,- und sodann jeweils weitere S 300.000,- bei den folgenden Emissionen gezeichnet hätten. Zudem habe die Beschwerdeführerin ein Schreiben von Ing. Herbert F. vorgelegt, in dem sich dieser mittlerweile an zwei Amerikaner erinnern könne, welche Anteile gezeichnet hätten.

Zusammenfassend wird im zweitangefochtenen Bescheid sodann festgehalten, es sei wohl möglich, dass andere Personen Anteile an der Beschwerdeführerin gehalten hätten. Nicht glaubhaft sei aber, dass "Ewald T. und/oder seine Frau keine weiteren Anteile direkt oder indirekt halten/hielten und keine Mehrheit der Anteile bzw. wesentliche Anteile vorhanden sind/ist, zumal selbst die vorgelegten Bestätigungen nicht über eine Minderheitsbeteiligung hinausgehen und zusätzlich festzustellen ist, dass die drei vorgebrachten Beteiligungen von jeweils S 500.000,- betragsmäßig nicht mit den in den Deponierungslisten ersichtlichen Anteilen korrespondieren, da nur eine Beteiligung von S 500.000,- ausgewiesen wird".

#### 4.2.2. Dienstwohnung (Verdeckte Gewinnausschüttung):

Im Hinblick auf die Unternehmensgröße (Grundkapital ab 1983 S 13,5 Mio., Umsätze Ende der Achtzigerjahre rund S 80 Mio., Bilanzsumme zwischen S 50 Mio. und S 120 Mio.) könne die Überlassung einer Dienstwohnung nicht als unüblich angesehen werden, zumal sich das Gehalt von Ewald T. Mitte der Achtzigerjahre um plausible S 400.000,-- bewegt habe und ihm laut Dienstvertrag vom 10. Dezember 1985 zusätzlich auch eine Dienstwohnung weiterhin zustehen sollte. Die Wohnraumüberlassung sei formell ordnungsgemäß dokumentiert (Vorliegen eines Dienstwohnungsvertrages, eines Superädifikatsvertrages und eines Aufsichtsratsprotokolls). Solcherart sei eine verdeckte Gewinnausschüttung für das Jahr 1985 nicht anzusetzen.

#### 4.3. Verbindlichkeit S.:

Die Beschwerdeführerin habe in ihrem Rechenwerk eine Verbindlichkeit gegenüber S. aus dem Jahr 1978 im Zusammenhang mit dem Erwerb von Lagerbeständen und Produktionsmitteln ausgewiesen. Per 31. Dezember 1984 sei ein Betrag von S 678.465,11 auf das Verrechnungskonto des Ewald T. gebucht und der Restbetrag von S 794.189,12 im Jahr 1985 als außerordentlicher Ertrag aufgelöst worden. Niederschriftlich befragt, habe S. angegeben, seinerzeit Privatwechsel ausgestellt zu haben, die von Ewald T. mitunterfertigt worden seien. Darunter habe sich - so S. weiter - glaublich auch ein Wechsel in Höhe von S 670.000,-- befunden. Nach seiner Haftentlassung sei S. der Meinung gewesen, dass er von der Beschwerdeführerin nichts mehr zu bekommen habe. Im Laufe der abgabenbehördlichen Prüfung sei eine Vereinbarung zwischen S. und Ewald T. vorgelegt worden, wonach S. auf Grund einer Wechselbürgschaft von Ewald T. einen Betrag von S 670.000,-- erhalten habe und eine Forderung des S. in Höhe von S 678.465,11 mit diesem Schuldschein kompensiert werde, sowie der verbleibende Rest der Verbindlichkeit in Höhe von S 794.189,12 auf Grund der unvollständigen Lieferung nachgelassen werde.

Nach Ansicht der belangten Behörde lägen für die Umbuchung der Lieferverbindlichkeit auf das Verrechnungskonto des Ewald T. "keine berechtigten Gründe" vor. Die Umbuchung auf das Verrechnungskonto sei als Bereicherung des Gesellschafters und damit als verdeckte Gewinnausschüttung anzusehen. Ewald T. habe nur pauschal vorgebracht, dass er für Wechselbürgschaften des S. von einem Autohaus und einem Bankinstitut in Anspruch genommen worden sei. Entsprechende Unterlagen hätten nicht vorgelegt werden können, weil diese angeblich bei einem Großbrand vernichtet worden seien. Auch S. habe zu diesem Schuldschein über S 670.000,-- keine Unterlagen vorlegen oder konkretere Angaben machen können. Solcherart sei mehr als zweifelhaft, ob Ewald T. überhaupt für den streitgegenständlichen Schuldschein bzw. Wechsel für Schulden des S. herangezogen worden sei. Während S. von "einem" Wechsel gesprochen habe, sei in der Berufungsschrift vom Juni 1988 von (mehreren) "Wechselbürgschaften" die Rede. S. habe sich selbst als Aussteller des Privatwechsels bezeichnet, während in der Berufungsergänzung vom November 1998 vorgebracht worden sei, dass Aussteller der Wechsel die Beschwerdeführerin bzw. Ewald T. gewesen seien. Überdies habe S. hinsichtlich des streitgegenständlichen Wechsels von einem "Privatwechsel" gesprochen.

Die Aussage des S., dass er nach der Entlassung aus der Haft der Ansicht gewesen sei, von der Beschwerdeführerin nichts mehr zu bekommen, decke sich mit dem Bericht des Vorstandes über das Geschäftsjahr 1978, demzufolge Warenlieferungen in Höhe von rund S 5,124 Mio. vereinbart und von der Beschwerdeführerin mittels Wechsel vorfinanziert worden seien und S. auf Grund seiner Verhaftung nicht mehr in der Lage sei, die Ware zu liefern oder die Wechsel selbst einzulösen oder zurückzugeben. Die vorangegangenen Warenlieferungen in Höhe von S 7 Mio. seien laut Vorstandsbericht hingegen vereinbarungsgemäß geliefert und von der Beschwerdeführerin bezahlt worden. Dem gegenständlichen Vorstandsbericht sei weiters zu entnehmen, dass die Beschwerdeführerin Wechsel "selbst einlösen und die daraus resultierenden Forderungen samt Zinsen einem außerordentlichen Verlustkonto zuschreiben" habe müssen, und dass die Beschwerdeführerin "rechtlich bestehende und nicht bestrittene Forderungen gegen S." gehabt habe.

Solcherart sei das Vorbringen, erst anlässlich einer Unterredung im Jahr 1985 sei festgestanden, dass S. auf Grund der Lieferungen seinerseits keine Forderungen mehr gegenüber der Beschwerdeführerin stellen werde, unglaubwürdig. Hiezu komme, dass die Vereinbarung zwischen S. und Ewald T. vom 27. Oktober 1987 erst auf Grund bzw. im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung verfasst und unterschrieben worden sei. Überdies decke sich das spätere Vorbringen des Ewald T., bestimmte Produkte durch Wechsel persönlich vorfinanziert zu haben, nicht mit dem Bericht des Vorstandes über das Geschäftsjahr 1978, in dem auch festgehalten worden sei, dass die Vorfinanzierung mittels Wechsel in Höhe von S 5,124.000,-- wie schon bei früheren Geschäften gehandhabt und durch die Beschwerdeführerin

erfolgt sei. Weiters liege auch ein Widerspruch in den Aussagen der Beschwerdeführerin selbst vor, wenn sie einerseits behaupte, dass die durch Ewald T. im Jahr 1984 vorgenommene Saldierung die Konsequenz der Uneinbringlichkeit gewesen sei und andererseits in der Berufungsschrift behauptet werde, dass erst anlässlich einer Unterredung im Jahr 1985 festgestanden sei, dass S. seinerseits auf Grund der Lieferungen keine Forderungen mehr stellen würde und ein Wechsel gegen eine Forderung von S. kompensiert werde. Hinsichtlich "der Bereicherung in Form der teilweisen Ausbuchung zu Gunsten des Verrechnungskontos von GD T. und der Wertung als verdeckte Gewinnausschüttung" werde darauf verwiesen, dass Ewald T. als Gesellschafter-Geschäftsführer die maßgebliche Person bei der Beschwerdeführerin sei.

#### 4.4. Lebensversicherung:

Die Beschwerdeführerin habe die Prämien der privaten Lebensversicherung des Ewald T. in der Zeit von Mai bis Juli 1985 über Aufwand verbucht, jene für August bis Dezember 1985 hingegen richtig über das Verrechnungskonto des Vorstandes. Soweit eine aufwandswirksame Verbuchung erfolgt sei, liege eine verdeckte Gewinnausschüttung zu Gunsten des Ewald T. vor und sei der Gewinn entsprechend zu erhöhen. Die im Jahr 1988 erfolgte Rückgängigmachung ändere nichts an der im Jahr 1985 verwirklichten Gewinnausschüttung. Mit dem Hinweis auf die in einzelnen Monaten erfolgte richtige Verbuchung werde das Vorliegen eines Irrtums in Ansehung anderer Monate nicht glaubhaft gemacht. Das Vorbringen in der Vorhaltsbeantwortung vom 4. November 1998, auf Grund der Eigenschaft der Beschwerdeführerin als Versicherungsnehmerin sei die Aufwandsbuchung ohnedies zu Recht erfolgt, stehe im Übrigen in Widerspruch zu ihren Ausführungen zum Vorliegen einer irrtümlichen Fehlbuchung.

#### 4.5. Vorsteuerkorrektur 1992:

Die Beschwerdeführerin habe gegen den anlässlich der abgabenbehördlichen Prüfung gemäß § 200 BAO ergangenen vorläufigen Umsatzsteuerbescheid Berufung erhoben und darin (u.a.) wiederum die Anerkennung der Rechnungsberichtigung gegenüber P. in Höhe von S 434.880,- begehrt. Die Rechnungsberichtigung sei unzulässig und die Berufung daher abzuweisen, wobei die Umsatzsteuerfestsetzung im Hinblick auf die eingereichte Steuererklärung, das abgeschlossene Betriebsprüfungsverfahren und die Vorhaltsbeantwortungen endgültig erfolgen könne.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die wegen ihres persönlichen und sachlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Beratung und Beschlussfassung verbundenen Beschwerden erwogen:

#### 5.1. Zuständigkeit:

Die Beschwerdeführerin rügt zunächst die Unzuständigkeit der belangten Behörde zur Erlassung des zweitangefochtenen Bescheides. Über die Berufung habe die Berufungskommission für Wien entschieden, womit dem Umstand nicht Rechnung getragen worden sei, dass sich die Geschäftsleitung der be

**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)