jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2002/2/28 99/15/0078

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 28.02.2002

Index

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

Norm

BAO §207 Abs2;
BAO §209 Abs1;
BAO §22;
BAO §288 Abs1 litd;
EStG 1988 §31;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 99/15/0079 99/15/0158

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. H. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführer Dr. U. Zehetner, über die Beschwerde 1. der A und 2. des H, beide in K, beide vertreten durch Brand Lang Rechtsanwaltspartnerschaft in 1090 Wien, Maria-Theresien-Straße 9, 1. gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat IV) vom 14. Dezember 1998, RV/082-06/05/98, und

2. gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat IV) vom 14. Dezember 1998, RV/084-06/05/98, beide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens (Einkommensteuer 1990) sowie Einkommensteuer 1990, zu Recht erkannt:

Spruch

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat jedem der Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.089,68 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Erstbeschwerdeführerin und der Zweitbeschwerdeführer sind miteinander verheiratet; AF und LF sind deren Kinder.

An der T-GmbH, deren Geschäftsführerin die Erstbeschwerdeführerin war, waren beteiligt:

Erstbeschwerdeführerin

10 %

Zweitbeschwerdeführer

10 %

AF

10 %

LF

10 %

MH- GmbH

60 %

Der Zweitbeschwerdeführer war Geschäftsführer der MH-GmbH und war zu 80 % an dieser Gesellschaft beteiligt. Die restlichen 20 % hielt die Erstbeschwerdeführerin.

Im Zuge einer im Jahre 1990 bei der T-GmbH durchgeführten Umsatzsteuer-Prüfung stellte das Finanzamt fest, dass die Geschäftsanteile an der T-GmbH zum 20. April 1990 um S 34,005.000,-

- an GW und ES verkauft worden sind. Die Kaufpreise sind dabei von den Vertragsparteien wie folgt festgelegt worden:

für den 10 %- Anteil der Erstbeschwerdeführerin

S

20.000,--

für den 10 %-Anteil des Zweitbeschwerdeführers

S

20.000,--

für den 10 %-Anteil der AF

S

16,800.000,--

für den 10 %-Anteil des LF

S

16,800.000,--

für den 60 %-Anteil der MH-GmbH

S

5.000,--

GW wurde am 17. Dezember 1990 von den Prüfern als Auskunftsperson vernommen. Seiner Aussage zufolge seien die Verhandlungen über die Abtretung sämtlicher Geschäftsanteile an der T-GmbH ausschließlich zwischen ihm und dem Zweitbeschwerdeführer geführt worden. Bei diesen Verhandlungen sei der Gesamtkaufpreis für die Anteile festgelegt worden. Die Aufteilung des Gesamtkaufpreises auf die einzelnen Gesellschafter sei für GW bedeutungslos gewesen und sei vom Zweitbeschwerdeführer festgelegt worden.

Die dargestellten Feststellungen sind in einem Schreiben (Kontrollmitteilung) des Finanzamtes für Körperschaften an das Finanzamt Wien-Umgebung vom 21. Jänner 1991 festgehalten. In diesem Schreiben wird weiters ausgeführt, der Grund für das Missverhältnis zwischen dem jeweils verkauften Anteil und dem jeweiligen Verkaufspreis liege im steuerlichen Bereich. AF und LF seien nur zu 10 % an der T-GmbH beteiligt gewesen, weshalb deren Anteilsveräußerung keine Steuerpflicht ausgelöst habe. Die beiden Beschwerdeführer seien hingegen unter

Berücksichtigung der indirekten Beteiligung (über die MH-GmbH) jeweils zu mehr als 10 % an der T-GmbH beteiligt gewesen; die Veräußerung ihrer Anteile habe daher jeweils den Tatbestand des § 31 EStG erfüllt. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise müsse der Kaufpreis wie folgt aufgeteilt werden:

Erstbeschwerdeführerin

S

3,400.000,--

Zweitbeschwerdeführer

S

3,400.000,--

AF

S

3,400.000,--

LF

S

3,400.000,--

MH-GmbH

S

20,403.000,--

Diese Aufteilung führe bei den Beschwerdeführern einerseits zu Einkünften aus der Veräußerung bestimmter Beteiligungen im Sinn des § 31 EStG. Andererseits sei der Umstand, dass der MH-GmbH ein Verkaufserlös von ca. S 20,000.000,-- vorenthalten worden sei, als verdeckte Gewinnausschüttung an die Beschwerdeführer anzusehen und bei diesen im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen zu erfassen. Allerdings seien diese Einkünfte als Kapitalvermögen noch nicht zur Gänze zugeflossen. Die Anteilserwerber GW und ES würden einen Kaufpreisanteil von S 15,000.000,-- vorerst zurückhalten, weil noch ein Streit über bilanzierte Forderungen und Verbindlichkeiten bestehe. Da es über diesen zurückgehaltenen Kaufpreisanteil einen vom Zweitbeschwerdeführer unterfertigten Aktenvermerk vom 2. Mai 1990 gebe, könne davon ausgegangen werden, dass lediglich der Anteil des Zweitbeschwerdeführers zurückgehalten worden sei. Deshalb sei die verdeckte Gewinnausschüttung wie folgt zu berechnen:

an die Erstbeschwerdeführerin (20 %-Anteil)

S

4,019.600,--

an den Zweitbeschwerdeführer (80 %- Anteil)

S

16,078.400,--

- S

15,000.000,--

verbleibende Gewinnausschüttung

S

1,078.400,--

Mit Bescheiden vom 21. und 22. April 1998 nahm sodann das Finanzamt Wien-Umgebung gegenüber der Erstbeschwerdeführerin und gegenüber dem Zweitbeschwerdeführer die Einkommensteuerverfahren (unter Hinweis

auf die bei der die T-GmbH betreffenden Umsatzsteuer-Prüfung des Finanzamtes für Körperschaften getroffenen Feststellungen) wieder auf und setzte die Einkommensteuer den Feststellungen der Kontrollmitteilung des Finanzamtes für Körperschaften vom 21. Jänner 1991 entsprechend fest (die Einkünfte aus Kapitalvermögen des Zweitbeschwerdeführers wurden versehentlich um S 240.000,-- zu hoch angesetzt).

Die Beschwerdeführer brachten im Wesentlichen gleich lautende Berufungen ein. Sie verwiesen darauf, dass den Bescheiden ein Wiederaufnahmegrund nicht zu entnehmen sei. Die Bescheide enthielten auch keine Begründung für den Ansatz der Einkünfte aus Kapitalvermögen. Auf die sonstigen Einkünfte im Sinne des § 31 EStG schließe das Finanzamt auf Grund der Kontrollmitteilung des Finanzamtes für Körperschaften. Diese Annahme sei aber unzutreffend. Zwar sei seinerzeit festgestanden, dass die Käufer alle Anteile an der T-GmbH um den Preis von S 34,005.000,-- kaufen wollten. Die Gesellschafter AF und LF hätten aber jeweils einen Preis von S 16,800.000,-- gefordert und das Zustandekommen des Geschäftes von diesem Preis abhängig gemacht. Die Beschwerdeführer hätten daher mit einem Preis von je S 200.000,-- für ihre Anteile und einem solchen von S 5.000,-- für den Anteil der MH-GmbH zufrieden sein müssen. Zum Beweis für dieses Vorbringen werde die Einvernahme von AF und LF beantragt.

In der mündlichen Berufungsverhandlung brachte der Vertreter der Beschwerdeführer vor, ca. zwei Monate nach dem Verkauf der Anteile an der T-GmbH im Jahr 1990 sei auf eine Liegenschaft der T-GmbH ein Höchstpfandrecht in Höhe von S 182,000.000,-- begründet worden, welches dem Verkehrswert dieser Liegenschaft entsprochen habe. Weiters wurde darauf verwiesen, dass vom Gesamtkaufpreis ein Anteil von S 15,000.000,-- noch gar nicht bezahlt und damit nicht zugeflossen sei und die Berechnungen des Finanzamtes schon wegen der Tatsache dieses fehlenden Zuflusses nicht richtig sein könnten. Der Vertreter legte eine von der Berechnung des Finanzamtes abweichende Berechnung der aus dem Verkauf der Anteile an der T-GmbH resultierenden Einkünfte vor.

Mit dem erstangefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung der Erstbeschwerdeführerin als unbegründet ab. Die Wiederaufnahme des Verfahrens könne sich auf die anlässlich der bei der T-GmbH vom Finanzamt für Körperschaften durchgeführten Umsatzsteuer-Prüfung getroffenen Feststellungen ("Missverhältnis zwischen Anteilsbesitz und Verkaufspreis") stützen.

Die für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung erforderliche Absicht der Vorteilsgewährung sei im gegenständlichen Fall angesichts des krassen Missverhältnisses zwischen den veräußerten Gesellschaftsanteilen und den hiefür erzielten Verkaufpreisen, aber auch wegen der steuerlichen Auswirkungen (nur der Verkauf durch AF und LF erfülle keinen einkommensteuerlichen Tatbestand) offenkundig. Die verdeckte Gewinnausschüttung ergebe sich aus dem der MH-GmbH beim Verkauf der Anteile an der T-GmbH entgangenen Ertrag. Vom Gesamtverkaufspreis von S 34,005.000,-- müsse auf die MH-GmbH ein Anteil von S 20,403.000,-- entfallen; nach Abzug des "Nominalwertes" von S 300.000,-- und des vereinbarten Abtretungspreises von S 5.000,-- ergebe sich eine verdeckte Gewinnausschüttung von S 20,098.000,--, welche zu 20 % bzw S 4,019.600,-- auf die Erstbeschwerdeführerin entfalle (Einkünfte aus Kapitalvermögen). Die Mehrgewinne einer Kapitalgesellschaft, die in deren Betriebsvermögen keinen Niederschlag gefunden hätten, seien in der Regel als den Gesellschaftern zugeflossen zu werten, wobei, wenn das Ermittlungsverfahren nichts anderes ergebe, diese Mehrgewinne nach dem Beteiligungsverhältnis aufzuteilen seien.

Bei der Aufteilung des Gesamtverkaufspreises von S 34,005.000,-- entfalle auf die Erstbeschwerdeführerin ein Anteil von S 3,400.500,--, was gegenüber dem vereinbarten Abtretungspreis von S 200.000,-- eine Erhöhung um S 3,200.500,-- bedeute (Sonstige Einkünfte iSd § 31 EStG).

Zum Berufungsvorbringen betreffend das Pfandrecht im Höchstbetrag von S 182,000.000,-- werde bemerkt, dass dieses bereits sechs Tage nach der Veräußerung der Geschäftsanteile einverleibt worden sei. Dem von den Beschwerdeführern daraus gezogenen Schluss, die Beteiligung von AF und LF an der T-GmbH (jeweils 10 %) hätten einen Verkehrswert von S 16,800.000,-- gehabt, halte die belangte Behörde entgegen, dass die Annahme eines solchen Wertes als angemessener Verkauferlös eine weitaus höhere verdeckte Gewinnausschüttung zur Folge hätte.

Mit dem zweitangefochtenen Bescheid, der mit dem erstangefochtenen Bescheid im Wesentlichen wörtlich übereinstimmt, wurde die Berufung des Zweitbeschwerdeführers betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens abgewiesen und der Berufung betreffend Einkommensteuer insofern Folge gegeben, als die Einkünfte aus Kapitalvermögen um 240.000 S vermindert wurden, weil im Bescheid des Finanzamtes der "Nominalwert der Beteiligung" irrtümlich nicht einkünftemindernd berücksichtigt gewesen sei.

Die Erstbeschwerdeführerin brachte gegen den erstangefochtenen Bescheid zwei Beschwerden beim

Verfassungsgerichtshof ein. Der Verfassungsgerichtshof wertete diese Beschwerden als eine Beschwerde, lehnte deren Behandlung ab (Beschluss vom 11. März 1999, B 210/99 und B 211/99) und trat sie dem Verwaltungsgerichthof zur Entscheidung ab (Beschluss vom 26. April 1999). Auch der Verwaltungsgerichtshof geht von einer einheitlichen Beschwerde aus.

Der Zweitbeschwerdeführer brachte gegen den zweitangefochtenen Bescheid Beschwerde beim Verfassungsgerichthof ein. Der Verfassungsgerichtshof lehnte deren Behandlung ab (Beschluss vom 14. Juni 1999, B 703/99) und trat sie dem Verwaltungsgerichthof zur Entscheidung ab (Beschluss vom 29. Juli 1999).

Der Verwaltungsgerichthof hat die Beschwerden zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbunden und über sie erwogen:

Gemäß § 288 Abs 1 BAO hat die Berufungsentscheidung eine Begründung zu enthalten.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss die Begründung erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt, und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200).

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt die Verträge über die Abtretung der Anteile an der T-GmbH hinsichtlich der Verteilung der Abtretungspreise als Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten iSd § 22 BAO angesehen und aus diesem Grund eine von den Verträgen abweichende Aufteilung des Gesamtpreise vorgenommen. Die belangte Behörde übernimmt zwar im Ergebnis diese Aufteilung des Gesamtkaufpreises (auf die beiden Beschwerdeführer sowie auf AF, LF und die MH-GmbH), zeigt aber in keiner Weise auf, auf Grund welcher Erwägungen sie zu diesem Ergebnis gelangt ist. Insbesondere ist nicht zu erkennen, ob auch die belangte Behörde das Vorliegen von Missbrauch iSd § 22 BAO angenommen hat.

Auf das Beschwerdevorbringen, die belangte Behörde sei zu Unrecht von Missbrauch iSd § 22 BAO ausgegangen, einzugehen ist dem Verwaltungsgerichtshof somit verwehrt, weil die angefochtenen Bescheide in keiner Weise erkennen lassen, ob die belangte Behörde das Vorliegen eines Missbrauchs angenommen hat.

Auf die Berufungseinwendung, AF und LF wären nicht bereit gewesen, zu einem geringeren als dem letztlich vereinbarten Preis ihre Anteile abzutreten, weil dieser Preis dem Verkehrswert entsprochen habe, geht die belangte Behörde in den angefochtenen Bescheiden nicht ein. Unzutreffend ist daher auch das Vorbringen der belangten Behörde in den Gegenschriften, die beantragte Einvernahme von Zeugen habe deshalb unterbleiben können, weil die belangte Behörde die vom Beweisthema erfasste Behauptung ohnedies als erwiesen angenommen habe.

Nicht nachvollziehbar ist das in den angefochtenen Bescheiden enthaltene Argument, es hätte sich eine weit höhere verdeckte Gewinnausschüttung für die Beschwerdeführer ergeben, hätte der Wert der Beteiligungen der AF und des LF tatsächlich S 16,800.000,-

- betragen. In welcher Weise die MH-GmbH in einem solchen Fall ihren Gesellschaftern durch die Abtretung von Anteilen an der T-GmbH einen Vorteil zugewendet haben sollte, zeigt die belangte Behörde nämlich nicht auf.

Die belangte Behörde hat es in den angefochtenen Bescheiden auch unterlassen, auf das Berufungsvorbringen einzugehen, wonach schon deshalb, weil der vereinbarte Gesamtkaufpreis von S 34,005.000,-- nur zum Teil gezahlt worden sei, die Einkünfte der Beschwerdeführer iSd § 31 EStG niedriger festgesetzt werden müssten.

Die Beschwerdeführer bringen schließlich vor, die fünfjährige Frist der Festsetzungsverjährung habe mit Ablauf des Jahres 1990 zu laufen begonnen. Die erste nach außen erkennbare Handlung der Behörde sei die Verfügung der Wiederaufnahme mit den am 22. April 1998 an den Zweitbeschwerdeführer und am 30. April 1998 an die Erstbeschwerdeführerin zugestellten Bescheiden gewesen. Zu diesem Zeitpunkt sei bereits Verjährung eingetreten gewesen, weshalb die Wiederaufnahme nicht hätte verfügt werden dürfen.

Hiezu verweist die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift vom 1. Dezember 1999 darauf, dass der Zweitbeschwerdeführer am 6. April 1998 von der Finanzstrafbehörde erster Instanz als Verdächtiger vernommen worden sei, und dass diese Finanzstrafbehörde in der Folge Anzeige an die Staatsanwaltschaft erstattet habe. Weiters "wird auf ... die Verjährungsfrist von zehn Jahren bei hinterzogenen Abgaben hingewiesen."

Sollte im gegenständlichen Fall die gemäß § 207 Abs 2 BAO für hinterzogene Abgaben geltende zehnjährige Verjährungsfrist zur Anwendung kommen, so wäre dies in der Begründung der angefochtenen Bescheide darzutun gewesen. Abgesehen davon, dass eine Vernehmung durch die Finanzstrafbehörde und eine Anzeige an die Staatsanwaltschaft nicht bereits auf das Vorliegen einer Hinterziehung schließen lässt, kann eine fehlende Bescheidbegründung nicht in der Gegenschrift nachgetragen werden. In diesem Zusammenhang sei erwähnt, dass im - dem Verwaltungsgerichtshof nur unvollständig vorgelegten - Verwaltungsakt Einkommensteuerbescheide 1990 und am 28. Jänner 1994 bzw am 25. Februar 1994 erlassene Berufungsvorentscheidungen betreffend Einkommensteuer 1990 erwähnt sind (OZ 8/4). Die Erlassung solcher Abgabenbescheide stellt zwar eine Unterbrechungshandlung iSd § 209 Abs 1 BAO dar, wirft aber - für das fortgesetzte Verfahren - die Frage auf, ob die bereits am 25. Jänner 1991 beim Finanzamt Wien-Umgebung eingelangte Kontrollmitteilung des Finanzamtes für Körperschaften (vom 21. Jänner 1991) die Grundlage für die Wiederaufnahme der Verfahren mit Bescheiden vom 20. und 21. April 1998 darstellen kann, oder ob diese Kontrollmitteilung im seinerzeitigen Einkommensteuerverfahren 1990 der Beschwerdeführer bereits bekannt war.

Wie sich aus dem Vorstehenden ergibt, sind die angefochtenen Bescheide mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet. Sie waren daher gemäß § 42 Abs 2 Z 3 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl II Nr 501/2001.

Wien, am 28. Februar 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1999150078.X00

Im RIS seit

11.07.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at