



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Rechtsanwaltes Dr.S. als Masseverwalter der S1-GmbH, Rechtsanwalt, 1xxx Wien, P-Straße 1x, sowie der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes für Körperschaften, betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer 1989 bis 1994 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1. Oktober 1988 bis 30. September 1995 entschieden:

Den Berufungen gegen die Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide 1989,1992 und 1993 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Berufungen gegen die Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide 1990 und 1991 werden abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die ermittelte Körperschaft- und Gewerbesteuer 1990 und 1991 betragen wie folgt:

Jahr:	Körperschaftsteuer:		Gewerbesteuer:	
	in öS:	in €:	in öS:	in €:
1990	0,00	€ 0,00	81.858,00	€ 5.948,85
1991	189.450,00	€ 13.767,87	349.114,00	€ 25.371,10

Den Berufungen gegen die Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide 1994 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1. Oktober 1988 bis 30. September 1995 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe sowie den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die S-GmbH (im Folgenden mit Bw. bezeichnet) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 14. Feber 1986 gegründet und mit xx.xxx.19xx in das Handelsregister eingetragen. Den Betriebsgegenstand der Bw. bildet lt. Gesellschaftsvertrag die Schaffung von Wohnungseigentum sowie die Planung, Errichtung, bauliche Gestaltung und Schaffung von Baulichkeiten jeglicher Art.

Zur Vorgeschichte dieses Falles wird auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Mai 2006, Zl. 2004/14/0102 sowie auf die seinerzeit ergangene Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 17. Juni 2004, GZ. RV/0702-W/02 und RV/0703-W/02 verwiesen. Die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 17. Juni 2004, GZ. RV/0702-W/02 und RV/0703-W/02, wurde wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Am Stammkapital der Bw. in Höhe von S 500.000,-- sind die nachstehend angeführten Gesellschafter wie folgt beteiligt:

Gesellschafter:	Beteiligung:	Ausmaß:
Peter.S.	125.000,00	25%
Brigitta.V.	370.000,00	74%
Dipl.Ing.E.	5.000,00	1%
SUMME:	500.000,00	100%

Zu einzelvertretungsbefugten Geschäftsführern der Bw. sind Peter.S. und Brigitta.V. bestellt. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 5. März 1997 wurde über das Vermögen der Bw. das Konkursverfahren eröffnet und RA Dr.S. zum Masseverwalter der Bw. bestellt. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 30. November 2006 wurde das Konkursverfahren über das Vermögen der Bw. nach Schlussverteilung aufgehoben und RA Dr.S. als Masseverwalter der Bw. enthoben.

Die Bw. ermittelt ihren Gewinn nach einem abweichenden Wirtschaftsjahr, das mit 1. Oktober des betreffenden Jahres beginnt und mit 30. September jeweils endet.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1989 bis 1994 sowie einer Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum Oktober 1994 bis Feber 1996 wurden die nachstehenden Feststellungen getroffen:

1.) verdeckte Ausschüttung iZm Gesellschafter-Verrechnungskonto 1994, 1995:

Im Zuge dieser abgabenbehördlichen Prüfung wurde in Tz 20 des BP-Berichtes festgestellt, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer Peter.S. in den Wirtschaftsjahren 1993/94 und 1994/95 mehrfach hohe Geldbeträge darlehensweise entnommen habe, für die keine Unter-

lagen haben vorgelegt werden können. Die Verbuchung der entsprechenden Banküberweisungen sei jeweils über das Verrechnungskonto erfolgt.

Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung müsse aus der Nichtvorlage entsprechender Unterlagen geschlossen werden, dass den faktischen Darlehenszuzahlungen keine schriftlichen Vereinbarungen zu Grunde liegen, die einen eindeutigen, nachvollziehbaren und einem Fremdvergleich standhaltenden Inhalt in Bezug auf Sicherheiten, Rückzahlungsmodalitäten o.ä. haben. Im Einzelnen betreffe dies wie folgt die nachstehend bezeichneten Beträge:

Datum:	WJ 1993/94:	WJ 1994/95:
13.04.1994	2.000.000,00	
03.11.1994		2.000.000,00
29.12.1994		125.000,00
23.06.1995		1.000.000,00
06.07.1995		300.000,00
Entnahmen:	2.000.000,00	3.425.000,00

Auf konkrete Befragung hin sei bekannt gegeben worden, dass mit diesen Beträgen eine mit Besitz des Peter.S. stehende T-GmbH finanziert, welche mittlerweile infolge laufender Verluste und schleppenden Geschäftsganges mit hohem Verlust abgegeben worden sei. Die T-GmbH habe mit hohem Aufwand einen Gastronomiebetrieb im 2x. Wiener Gemeindebezirk erworben und adaptiert und sei dafür hohe Verpflichtungen gegenüber der Bank eingegangen. Da die Bank nicht bereit gewesen sei, ohne zusätzliche Sicherheiten die T-GmbH zu finanzieren, sei seitens ihrer Schwestergesellschaft, der Bw., eine Bürgschaftserklärung abgegeben worden.

Die für diese Entnahmen erforderlichen Geldmittel seien von der Bw. mangels vorhandener Eigenmittel wiederum durchwegs über Bankkredite refinanziert worden.

Das Gesellschafter-Verrechnungskonto der Bw. sei im Wirtschaftsjahr 1993/94 lt. dem vorliegenden Konto wie folgt mit 7% p.a. verzinst und die für 1994 aufgelaufenen Zinsen wieder als Verrechnungsforderung dem Verrechnungskonto angelastet worden:

Bezeichnung:	Betrag:
Stand 1. 10. 1993:	432.054,00
Stand 30. 9. 1994:	2.595.698,00
SUMME:	3.027.752,00
Mittelwert:	1.513.876,00
davon 7% Zinsen:	105.971,00

Für das Wirtschaftsjahr 1994/95 seien noch keine entsprechenden Zinsen hinsichtlich der vorstehenden Verrechnungsforderung verbucht worden.

Nach Auffassung der Betriebsprüfung sei für die von Peter.S. entnommenen Geldmittel bis zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung keine Rückzahlungsabsicht ersichtlich. Zum 30. September 1995 habe der Saldo des Verrechnungskontos über S 6,3 Millionen betragen, wobei noch

keine Verzinsung für diesen Zeitraum dem Konto angelastet worden sei. Diese Zinsen würden alleine in etwa S 315.000,-- (d.s. 7% des arithmetischen Mittels) ausmachen. Bei einem Bruttobezug des Peter.S. von S 364.000,-- sei objektiv mit einer Rückzahlung nicht zu rechnen.

Die Vorgangsweise der Entnahme von Beträgen in dieser Höhe ohne eine schriftliche Vereinbarung halte keinem Fremdvergleich stand, weswegen von vornherein bereits in der Darlehenszuzählung eine verdeckte Ausschüttung an den geschäftsführenden Gesellschafter Peter.S. zu erblicken sei. Das Verrechnungskonto sei in Bezug auf die vorstehenden Entnahmen zu berichtigen, der Aufwand den Betriebsergebnissen in den jeweiligen Jahren außerbilanzmäßig hinzuzurechnen und die Darlehensbeträge der Kapitalertragsteuer zu unterwerfen.

Infolge der Behandlung der strittigen Entnahmen in Höhe von S 2.000.000,-- (1994) als verdeckte Ausschüttung durch Darlehensgewährung ermittelte die Betriebsprüfung die damit in Zusammenhang stehenden Zinsen im Schätzungswege mit S 70.000,-- (d.s. 7% p.a. von S 2,000.000,--, Basis: ein halbes Jahr) und brachte –S 70.000,-- bei der Gewinnermittlung des Wirtschaftsjahres 1994 u.a. wie folgt in Abzug:

Gewinnermittlung:	Betrag:
Wert lt. Handelsbilanz 30. 9 1994:	2.701.669,86
abzügl. Darlehenszuzählung:	- 2.000.000,00
abzügl. anteilige Zinsen:	- 70.000,00
Wert lt. Prüferbilanz 30. 9 1994:	631.669,86
Vermögens-/Erfolgsänderung:	- 2.070.000,00

Die aus der Entnahme von Geldbeträgen in den Wirtschaftsjahren 1993/94 und 1994/95 jeweils resultierende verdeckte Ausschüttung wurde wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	1994	1995
Darlehenszahlungen:	2.000.000,00	3.425.000,00
zuzügl. 28,205% KESt:	564.103,00	966.026,00
verdeckte Ausschüttung:	2.564.103,00	4.391.026,00

Gegen den Bescheid betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1. Oktober 1988 bis 30. September 1995 wurde mit Eingabe vom 28. Feber 1997 durch den steuerlichen Vertreter der Bw. fristgerecht berufen. Mit dieser Eingabe wurde der Kapitalertragsteuerbescheid "*in seinem ganzen Inhalt angefochten*" und darauf verwiesen, dass das Berufungsbegehren bzw. eine nähere Begründung erst im Zuge der Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1989 bis 1994 vorgebracht werde.

Gegen die im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung erlassenen Bescheide betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer 1989 bis 1994 wurde mit Eingabe vom 14. März 1997 bereits durch den Masseverwalter der Bw., RA Dr.S., das Rechtsmittel der Berufung erhoben und diese Bescheide ebenfalls "*in ihrem ganzen Inhalt*" angefochten. Dabei wurde gleichzeitig ersucht, für die Nachreichung einer Begründung des Berufungsbegehrens eine Frist bis zum 15. April 1997 zu gewähren.

In der Folge wurde der Bw. mit den Mängelbehebungsaufträgen vom 23. Juni 1997 mit Hinweis auf § 250 BAO aufgetragen, die Berufungen vom 28. Feber 1997 bzw. 14. März 1997 hinsichtlich einer Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden, einer Erklärung, welche Änderungen beantragt werden sowie einer Begründung bis 25. Juli 1997 zu ergänzen, widrigenfalls die Berufungen vom 28. Feber 1997 bzw. 14. März 1997 als zurückgenommen gelten.

Nach dem mit 24. Juli 1997 eingebrachten Ergänzungsschriftsatz werden die Bescheide betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer 1989 bis 1994 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer zwar "*in ihrem ganzen Inhalt*" angefochten, die nachfolgenden Ausführungen beziehen sich aber nicht auf die verdeckte Ausschüttung in Zusammenhang mit dem Gesellschafter-Verrechnungskonto, sondern nur auf die in Tz 25 des BP-Berichtes getroffenen Feststellungen der Betriebsprüfung in Zusammenhang mit den verdeckten Ausschüttungen aus nicht erklärten *Zusatzzahlungen*. Hinsichtlich der festgestellten verdeckten Ausschüttung in Zusammenhang mit den in den Wirtschaftsjahren 1993/94 und 1994/95 getätigten Entnahmen in Höhe von S 2.000.000,-- (1994) bzw. S 3.425.000,-- (1995) aus dem Gesellschafter-Verrechnungskonto ist der "Berufungsergänzung" vom 24. Juli 1997 weder ein Berufungsbegehren, noch eine Begründung zu entnehmen.

Ungeachtet der Nichterfüllung des seinerzeitigen Mängelbehebungsauftrages hinsichtlich der verdeckten Ausschüttung aus Entnahmen betreffend das Gesellschafter-Verrechnungskonto

wird mit Eingabe vom 3. September 2003 ausgeführt, dass die betreffende Feststellung der Betriebsprüfung des wesentlichen und leicht objektivierbaren Faktums entbehre, dass Peter.S. für das gesamte Kreditobligo der Bw. bei der B-Bank im Umfang von rund S 50 Millionen als Bürge und Zahler gehaftet habe. Ohne seine persönliche Haftung hätte die B-Bank der Bw. keinen, geschweige denn einen Kredit in dieser Höhe gewährt. Nach dem Selbstverständnis des Peter.S. in der damaligen Situation, habe er dafür, dass er durch viele Jahre hindurch ohne ein gesondertes Entgelt die persönliche Haftung für das gesamte Finanzierungsvolumen der Bw. bis zu 50 Millionen getragen habe, in den Jahren 1994 und 1995 über einen geringfügigen Teil der in Anspruch genommenen Kreditbeträge im Rahmen seines Haftungsrisikos zugunsten der T-GmbH verfügt. Wenn sich die Betriebsprüfung auf den Fremdvergleich berufe und Peter.S. mit 7% Zinsen für die von ihm an die T-GmbH abdisponierten Beträge belaste, vernachlässige die Betriebsprüfung zu Unrecht seinen Anspruch auf eine Delkredereprovision für das von ihm getragene Haftungsrisiko zu Gunsten der Bw.. Gerade unter dem Gesichtspunkt des Fremdvergleiches hätte die Betriebsprüfung die Disposition der Beträge von insgesamt rund 10% seines Haftungs- bzw. Risikobetrages zu Gunsten der T-GmbH als angemessenes Entgelt für seine Haftung auf Kreditdauer zu beurteilen gehabt. Völlig schleierhaft bleiben die Feststellungen der Betriebsprüfung, dass eine Rückzahlungsabsicht nicht ersichtlich und mit einer Rückzahlung durch Peter.S. nicht zu rechnen sei. Tatsächlich habe Peter.S. seit den Jahren 1994/95 aus seiner persönlichen Haftung für die Kreditverbindlichkeiten der Bw. S 2.700.000,-- an die B-Bank bezahlt, wodurch im Verrechnungsverhältnis zwischen ihm und der Bw. der Saldo von S 5.425.000,-- bereits auf S 2.725.000,-- abgebaut erscheine.

Nach den Ausführungen auf S. 6 in der mit 5. August 2004 erhobenen Verwaltungsgerichtshofbeschwerde sei der belangten Behörde beizupflichten, dass bei der Beurteilung der Dispositionen zu Lasten des Verrechnungskontos auf den historischen Zeitpunkt abzustellen sei und den späteren Entwicklungen und Vorfällen nur die Bedeutung von Indizien zukomme. Im Wesentlichen wird ausgeführt, in historischer Sicht gebe es keinen vernünftigen Grund anzunehmen, dass die Verrechnungspositionen des Peter.S. nicht rückzahlbar gewesen seien. Diesfalls wäre es für Peter.S. wesentlich einfacher gewesen, die disponierten Beträge unvermittelt und in eigenem Namen bei der B-Bank in Anspruch zu nehmen, als im Rahmen eines Kommerzkreditgeschäftes. Im Zuge dieser Privatkredite wären auch günstigere Konditionen zu erzielen gewesen. Insbesondere stelle die ins Treffen geführte Rückzahlung durch Peter.S. bei der B-Bank ein nicht zu erschütterndes Indiz dafür dar, dass die auf dem Gesellschafter-Verrechnungskonto gebuchten Belastungen von Anfang an rückzahlbar sein sollten. Im Zeitpunkt der jeweiligen Dispositionen seien auch die wirtschaftlichen Voraussetzungen für eine kurzfristige Rückführung jedenfalls gegeben gewesen. Dass Peter.S.

diese Beträge nicht zügig zurückgeführt habe, gründe sich auf späterhin auftretende Differenzen mit der B-Bank einerseits und der vom einschreitenden Masseverwalter repräsentierten Bw. andererseits. Im Übrigen hätte bei der von der belangten Behörde herangezogenen Formal-Begründung eine verdeckte Ausschüttung auch dann unterstellt werden können, wenn die Rückzahlungen tatsächlich bereits wenige Monate nach den erfolgten Lastschriften getätigt worden wären.

Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17.5.2006, ZI. 2004/14/0102, wurde die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 17. Juni 2004, GZ. RV/0702-W/02 und RV/0703-W/02, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Auf die Beschwerde-Einwendungen in Zusammenhang mit dem Verrechnungskonto des Peter.S. wurde dabei jedoch im Hinblick auf die Unteilbarkeit des die Kapitalertragsteuer betreffenden Spruches und die erfolgte Aufhebung des Haftungsbescheides für Kapitalertragsteuer nicht Bezug genommen.

Mit Eingabe vom 10. August 2007 wird im fortgesetzten Verfahren zum Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 6. Oktober 2006 ausgeführt, im Zuge der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde sei nicht die Behauptung erhoben worden, dass das Gesellschafterverrechnungskonto des Peter.S. glattgestellt worden sei. Vielmehr seien die Gründe angeführt worden, warum dieses nicht eher glattgestellt worden sei. Weiters sei nur von einer Rückzahlung von Peter.S. an die B-Bank die Rede, und nicht, dass insgesamt S 5.425.000,-- rückgeführt worden seien. Weiters werde festgehalten, dass die Glattstellung des Verrechnungskontos durch gänzliche Rückführung des Saldos nicht ausschlaggebend dafür sei, ob der Betrag von S 5.425.000,-- als formloses Darlehen der Bw. an Peter.S. oder als verdeckte Ausschüttung zu qualifizieren sei. Vielmehr handle es sich nur um Indizien in die eine oder andere Richtung. Die formlose Inanspruchnahme dieses Darlehens in Teilbeträgen durch Peter.S. habe absolut dem ständigen Gebrauch in ähnlich strukturierten Unternehmen entsprochen. Feierliche Darlehensvereinbarungen im Nachhinein würden eher dubios anmuten.

Nachdem Peter.S. für seine Haftung während anderthalb Jahrzehnten kein Entgelt erhalten habe, sei es ihm nur folgerichtig erschienen, dass für die in Anspruch genommenen Mittel auch keine Zinsen und keine Rückzahlungstermine vereinbart worden seien. Da Peter.S. für seine persönliche Haftung für den Betriebsmittelkredit mit rund S 50.000.000,-- kein Entgelt erhalten habe, sei es folgerichtig, dass für die von ihm in Anspruch genommenen Mittel keine Zinsen in Rechnung gestellt worden seien. Dieser Standpunkt von Peter.S. habe auch dem Masseverwalter der Bw. eingeleuchtet, sodass dieser für die Konkursmasse aus dem Titel des Verrechnungskontos keine Zahlungsansprüche an Peter.S. gestellt habe.

Da Peter.S. der B-Bank den Vorwurf machte, die Zahlungsunfähigkeit der Bw. grob schuldhaft durch die willkürliche Fälligestellung der Kredite herbeigeführt zu haben, habe er zunächst jegliche Zahlung aus seiner persönlichen Haftung für die Kreditverbindlichkeiten gegenüber der B-Bank abgelehnt und nach mehrjährigem kostenintensiven Prozessieren mit der B-Bank einen Vergleich abgeschlossen. Dieser Vergleich sei durch die Zahlung des Vergleichsbetrages von S 2.700.000,--/€ 196.216,55 in drei Teilbeträgen auf ein Konto der Bw. bei der B-Bank erledigt worden.

2.) verdeckte Ausschüttung iZm nicht erfassten Zusatzzahlungen 1989, 1991-1994:

Im Zuge dieser abgabenbehördlichen Prüfung wurde weiters in Tz 25 des BP-Berichtes festgestellt, dass die von Käufern von Reihenhäusern und Eigentumswohnungen für Innenausbauleistungen außerhalb des Kaufvertrages geleisteten Zusatzzahlungen in der Buchhaltung der Bw. nicht erfasst worden seien. Durch die fehlenden Erträge aus den in Buchhaltung nicht erfassten Zusatzzahlungen würde in den Jahren 1989 und 1991 bis 1994 jeweils eine verdeckte Ausschüttung abzüglich der von der Betriebsprüfung anerkannten Aufwendungen begründet.

Die Bw. habe zahlreiche Grundstücke erworben und als Bauträger auf diesen Grundstücken Eigentumswohnungen und Reihenhäuser errichtet. Die Planung und Bauüberwachung sei für den berufsgegenständlichen Zeitraum durch den als Minderheitsgesellschafter fungierenden Architekten Dipl.Ing.E. erfolgt, der abweichend von seinem Beteiligungsverhältnis einen 50%-Anteil erhalten sollte.

Dipl.Ing.E. erstattete mit 6. Oktober 1995 bei der Bundespolizeidirektion Wien Strafanzeige gegen die beiden (Mit)Gesellschafter der Bw., Peter.S. und Brigitta.V.. Dabei erhob Dipl.Ing.E. den Vorwurf, er sei von Peter.S. und Brigitta.V. in seinem Beteiligungsanspruch bzw. Gewinnanteil verkürzt worden, da diese "Schwarzzahlungen" vereinnahmt haben, die im Rechenwerk der Bw. nicht aufscheinen.

Im Zuge von Erhebungen der Wirtschaftspolizei und der Betriebsprüfung sowie im Zuge des zweitinstanzlichen Ermittlungsverfahrens wurde hinsichtlich der von DI.Walter.H., Heribert.M., Dr.Alexander.R., Ing.Karl.P., Ing.Erhard.B., Beatrice.A., Dr.Peter.G., F.K., Dr.Rainer.K., Ing.Christian.A. und Dr.Peter.B. in den Jahren 1989 und 1991 bis 1994 als Wohnungs- und Hauskäufer jeweils außerhalb des Kaufvertrages geleisteten Zusatzzahlungen der nachstehende Sachverhalt erhoben:

DI.Walter.H.:

Der von der Bundespolizeidirektion Wien als Zeuge einvernommene DI.Walter.H. habe nach der Niederschrift vom 25. Jänner 1996 mit Kaufvertrag vom 6. Juli 1989 das Reihenhaus in 1XXX Wien, D-Gasse, von der Bw. erworben. Für dieses Reihenhaus habe es ein mündliches Angebot der Bw. iHv ca. S 2,900.000,-- gegeben. In der Folge habe ihm Peter.S. vorgeschlagen, den Kaufpreis um ca. S 500.000,-- zu vermindern, indem er einige Innenausbauleistungen aus dem Kaufvertrag "herausstreichen" werde. Diese Leistungen werde Peter.S. dann "selbst vornehmen", wofür ein Betrag von S 420.000,-- je nach Baufortschritt in zwei Raten zu bezahlen wäre. DI.Walter.H. habe das Angebot des Peter.S. angenommen und per 15. März 1990 sowie 28. Mai 1990 jeweils S 200.000,-- bzw. S 220.000,-- in Form von zwei Sparbüchern an Peter.S. bezahlt. Für beide Zahlungen habe DI.Walter.H. Belege erhalten. Im Spätsommer 1990 sei Peter.S. an ihn herangetreten und habe für die Innenausbauleistungen die erforderlichen Rechnungen gebracht. Die Rechnungen für die Innenausbauleistungen habe Peter.S. aber nur im Austausch gegen die beiden Zahlungsbelege im Gesamtbetrag von S 420.000,-- herausgegeben. Da DI.Walter.H. keine Kopie von den Zahlungsbelegen angefertigt habe, könne er diese nicht mehr vorweisen. DI.Walter.H. habe dann eine Abrechnung erstellt, wobei sich zwischen den bezahlten S 420.000,-- (lt. Zahlungsbelegen) und den Rechnungsbeträgen lt. den erhaltenen Rechnungen eine Differenz von S 213.147,81 ergeben habe. Den bezahlten Betrag von S 2.870.000,-- habe DI.Walter.H. anhand der der Niederschrift vom 25. Jänner 1996 beiliegenden Aufstellung wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	Datum:	Betrag:
Zahlung lt. Kaufvertrag	vom 6. 7. 1989:	2.450.000,00
weitere Zahlung	vom 15.3.1990:	200.000,00
weitere Zahlung	vom 28.5.1990:	220.000,00
SUMME:		2.870.000,00

Im vorliegenden Fall seien die folgenden Leistungen aus dem Kaufvertrag herausgenommen und die folgenden Rechnungen an DI.Walter.H. gelegt worden:

aus dem Kaufvertrag ausgenommene Leistungen:	separate Rechnungen:		
	RE-Aussteller:	RE-Nr:	Betrag:
Fußböden	Fa.B.	Nr. 900927	39.877,00
Türen: Weiße Lackierung, Messing-Beschläge			
Sanitärinstallationen	Fa.D.	Nr. 115/5/90	54.000,00
		Nr. 121/5/90	40.000,00
		Nr. 167/90	35.147,00
		Nr. 181/7/90	4.918,32
		Nr. 185/7/90	7.653,36
Elektroinstallationen	Fa.S.	Nr. 1325	27.134,71
Maler- u. Anstreicherarbeiten	Fa.J.	30.08.1990	17.998,80
Verfliesung	Bw.	30.05.1990	20.000,00
Gartengestaltung & Rasen:			

aus dem Kaufvertrag ausgenommene Leistungen:	separate Rechnungen:		
	RE-Aussteller:	RE-Nr:	Betrag:
	Summe separate Rechnungen (exkl. Fa.B.):		206.852,19
	Differenz:		213.147,81

Bei der mit 8. November 1995 beim Landesgericht für Strafsachen erfolgten Vernehmung von Peter.S. als Beschuldigter sagt dieser aus, dass die von den Kunden erhaltenen Gelder in der Buchhaltung der Bw. keinen Niederschlag gefunden haben, weil die Rechnungen der ausführenden Firmen direkt an die Kunden gelegt worden seien. Die Kunden haben deswegen nicht direkt an die Professionisten bezahlt, weil die Preise, die die Bw. als Bauträgerfirma habe erreichen können, um ca. 30% niedriger gewesen seien, als die Preise, die verrechnet worden wären, wenn der Auftrag direkt vom Kunden an den Professionisten erteilt worden wäre. Sämtlichen von den Kunden nach Abschluss des Kaufvertrages bezahlten Beträgen seien Leistungen zu Grunde gelegen. Deshalb handle es sich nicht um Schwarz Zahlungen, die "im Zusammenhang mit den Kaufverträgen stehen". Es sei auch grundsätzlich richtig, dass sich die Kunden durch diese Vorgangsweise bis zu 3,5% Grunderwerbssteuer der Gesamtkosten erspart haben. Dies sei zum Vorteil der Kunden mit diesen so ausgehandelt worden. Zum Faktum des DI.Walter.H. führe Peter.S. an, es sei richtig, dass er die Belege von DI.Walter.H. zurückgefordert habe, da dieser sonst behaupten hätte können, Peter.S. habe die Gelder für sich selbst verwendet. DI.Walter.H. habe Rechnungen über die erbrachten Leistungen erhalten. Die Rechnungen der Professionisten würden alle auf den Kunden lauten. Peter.S. habe demnach für die Bw. "nur den Geldboten gespielt".

Nach den Ausführungen von DI.Walter.H. in der beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern mit 30. November 1995 erstatteten Sachverhaltsdarstellung habe Peter.S. ohne Wissen seines Geschäftspartners (Dipl.Ing.E.) in verabredungswidriger Weise von den Kunden der Bw. zusätzliche Zahlungen verlangt, die er mit entsprechenden Zusatzleistungen begründet habe. DI.Walter.H. habe in Form zweier Schecks einen Betrag von S 420.000,-- für erbrachte technische Leistungen bezahlt, die an den Baufortschritt gekoppelt gewesen seien. Die Gesamtsumme der rechnungsmäßig erfassten Leistungen betrage aber nur S 206.852,19, sodass sich zu der von DI.Walter.H. an Peter.S. geleisteten Zahlung eine Differenz von S 213.147,80 ergebe. So gesehen habe DI.Walter.H. einen Betrag in Höhe von S 213.147,80 zuviel an Peter.S. bezahlt.

Anlässlich seiner Einvernahme im Rahmen der mit 17. Dezember 1997 beim Landesgericht für Strafsachen Wien anberaumten Hauptverhandlung hält Peter.S. fest, dass DI.Walter.H. das Reihenhaus in 1XXX Wien, D-Gasse, ohne Grundausstattung gekauft und der restliche Betrag in bar "für die Firma" an Peter.S. ausgehändigt worden sei. Die Rechnungen seien vorhanden.

Dem Vorhalt des Vorsitzenden, dass das Finanzamt lediglich S 206.852,-- anerkannt habe, hält Peter.S. bei der Hauptverhandlung entgegen, dass er "nichts dafür könne, wenn die Käufer von Reihenhäusern keine Rechnungen vorlegen".

Nach den Ausführungen von DI.Walter.H. bei seiner mit 17. Dezember 1997 erfolgten zeugenschaftlichen Einvernahme beim Landesgericht für Strafsachen sei das Reihenhaus in 1XXX Wien, D-Gasse, beim Kauf erst teilweise fertig gewesen. Für einzelne Punkte, die die Ausstattung betroffen haben, seien dann Preise vereinbart worden. Die Arbeiten seien von Peter.S. abgewickelt worden, der dann auch das Geld erhalten habe. Diese Arbeiten seien jedoch nicht Bestandteile des Vertrages gewesen. Es habe sich um Leistungen gehandelt, die tatsächlich erbracht worden seien. Peter.S. habe alles gemacht und ihm dann die Rechnungen in der Größenordnung von ca. S 200.000,-- geschickt. Bezüglich des nicht gedeckten Betrages von S 213.147,80 seien "Kleinigkeiten" gemacht worden, Ausstattungsänderungen in der Form, dass "etwas anderes gemacht" wurde. Darunter sei auch die Gartengestaltung gefallen. Dies seien "die einzigen zwei Sachen" gewesen, die sich wertmäßig nicht sehr hoch niederschlagen würden. Die mit DI.Walter.H. vereinbarten S 420.000,-- seien ein Fixbetrag gewesen. Im Garten im Ausmaß von 60m² sei noch der Bauschutt gelegen, es sei Humus angeführt, planiert und Gras gesät worden. Außerdem seien sieben Türen lackiert worden.

Mit Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 19. Dezember 1997 wurden Peter.S. und Brigitta.V. von der gegen sie erhobenen Anklage, sich unrechtmäßig zu bereichern, indem sie sich als Geschäftsführer der Bw. anvertrautes Gut, sich nämlich Kundeninkassi zueigneten, gemäß § 259 Z 3 StPO freigesprochen. Nach den Entscheidungsgründen in diesem Urteil habe die Höhe der Schwarzgeldzahlungen nicht genau geklärt werden können, da es hierzu aufwendiger Beweisaufnahmen bedurft hätte und Sachverständige hätten beigezogen werden müssen. Insbesondere habe im Zuge dieses Gerichtsverfahrens nicht genau festgestellt werden können, welche Beträge tatsächlich "in die Firma geflossen" (Anmerkung: Bw.) seien, ohne dass hierfür Leistungen erbracht worden seien.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgestellt, dass durch die in der Buchhaltung der Bw. nicht erfassten und von DI.Walter.H. geleisteten Zusatzzahlungen von S 213.147,81 (d.s. S 420.000,-- abzüglich S 206.852,19 – der durch Rechnungen nachgewiesenen Leistungen) eine verdeckte Ausschüttung für das Jahr 1989 bewirkt worden sei, da den zusätzlich vereinnahmten Beträgen nur zum Teil zusätzliche Aufwendungen gegenüberstehen würden. Die in diesem Zusammenhang geäußerte Behauptung der Bw., dass es sich hier um durchlaufende Gelder handle, habe nur zum Teil durch Vorlage entsprechender Belege dokumentiert werden können. Analog dem Fall des "Ing.Erhard.B." sei davon auszugehen, dass die Sonderausstattung bereits in den verbuchten Errichtungskosten Eingang gefunden habe.

Mit Ergänzungsschriftsatz vom 24. Juli 1997 zur Berufung vom 14. März 1997 wird hinsichtlich der strittigen Zusatzzahlungen vom Masseverwalter der Bw., RA Dr.S. ausgeführt, die außerhalb des Kaufvertrages geleisteten Zusatzzahlungen seien in voller Höhe an Subunternehmer weitergeleitet worden. Somit sei es im Prüfungszeitraum zu keinen Einnahmenverkürzungen in Zusammenhang mit Zusatzleistungen gekommen.

Mit Eingabe vom 3. September 2003 verweist RA Dr.S. auf den Umstand, dass über den bereits durch Rechnungen belegten Betrag von S 206.852,19 hinaus Türen mit weißer Lackierung und Messingbeschlägen versehen worden seien, wofür Belege nicht mehr greifbar gewesen seien. Im Zuge der Hauptverhandlung habe DI.Walter.H. ergänzt, dass bezüglich der nicht belegten Beträge tatsächlich Leistungen erbracht worden seien. Tatsächlich sei die P-GmbH im Namen und auf Rechnung des DI.Walter.H. mit der Errichtung des Gartens, vom Untergrund bis zur Herstellung der Wiesenfläche mit Baum- und Strauchbepflanzung beauftragt worden. Die diesbezüglichen Kosten haben sich auf ca. S 150.000,-- belaufen. Die Lackierer- und Tischlerarbeiten seien ebenfalls von der P-GmbH durchgeführt und mit ca. S 60.000,-- verrechnet worden. Die diesbezüglichen Rechnungen der P-GmbH seien direkt an DI.Walter.H. übersandt worden.

Mit Eingabe vom 3. September 2003 hält die Bw. den Feststellungen der Betriebsprüfung entgegen, dass sie sich durch die willkürliche Zurechnung von Umsätzen genötigt gesehen habe, den Kundenanzahlungen für Zusatzleistungen *hilfsweise* einen entsprechenden Aufwand entgegen zu stellen. Der Aufforderung einer auf § 162 BAO gestützten Empfängerbenennung hielt RA Dr.S. daher entgegen, dass ein Abgabensubjekt, das sich selbst keine Geschäfte zurechnet und diese Geschäfte auch nicht in ihrem Rechenwerk erfasst, die Voraussetzungen für eine Zurechnung in einer Weise unter Beweis zu stellen habe, die den Garantien der Rechtsstaatlichkeit entspreche.

Der vom unabhängigen Finanzsenat gemäß § 173 Abs 1 BAO als Zeuge befragte DI.Walter.H. bestätigt mit Eingabe vom 9. November 2003 die Erbringung der Leistungen bezüglich der Errichtung des Gartens sowie die Erbringung von Lackier- und Tischlerarbeiten. Er wisse jedoch nicht (mehr), durch welche Firmen diese Leistungen erbracht worden seien. Soweit er sich erinnern kann, handelte es sich bei den erbrachten Leistungen um Leistungen, die im ursprünglichen Anbot enthalten gewesen seien. Von der P-GmbH habe DI.Walter.H. keine Rechnungen erhalten. Weiteres sei ihm nach ca. 12 Jahren nicht mehr in Erinnerung.

Der gemäß § 173 Abs 1 BAO als Zeuge befragte Eduard.M. verweist in der Eingabe vom 28. November 2003 auf den Umstand, dass die P-GmbH zwischen 1987 und 1989 an mehreren Baustellen Arbeiten für die Bw. erbracht habe, unter anderem auch in 1XXX Wien, D1-Gasse. An Einzelheiten könne er sich als Bauleiter der P-GmbH nicht mehr erinnern, jedenfalls hatte

er in 1XXX Wien, D1-Gasse einige Monate "zu tun". Er habe sämtliche Gelder an die P-GmbH weitergeleitet. Die Aufträge der Bw. seien an diese fakturiert worden, die Sonderwünsche an die Kunden, wenn die das gewollt haben. Die Bw. habe lt. Planung gebaut, spätere Änderungen (Zu- und Umbauten) seien als Sonderwünsche vom Kunden bestellt und bezahlt worden. Was bereits vorhanden gewesen sei, könne kein Sonderwunsch gewesen sein. Eduard.M. habe sich stets daran gehalten, was ihm Peter.S. oder der Kunde gesagt habe. Peter.S. sei gekommen und habe zB gesagt, der "B." wolle andere Türen oder eine Wand versetzt haben und die P-GmbH habe das gemacht. Peter.S. sei dann mit dem Geld gekommen und habe gesagt, dieses Geld sei vom "B.". Ob sich Peter.S. etwas abgezweigt habe, wisse Eduard.M. nicht.

Heribert.M.:

Der von der Bundespolizeidirektion Wien als Zeuge einvernommene Heribert.M. habe nach der Niederschrift vom 25. Jänner 1996 mit Kaufvertrag vom 6. Juli 1989 gemeinsam mit seiner Gattin Mag.M. das Reihenhaus in 1XXX Wien, D1-Gasse 3x, von der Bw. ohne Grundausstattung erworben. Das mündliche Kaufpreisanbot für dieses Reihenhaus habe ursprünglich über S 2,950.000,-- gelautet. Peter.S. habe ihm angeboten, den Verkaufspreis um S 500.000,- zu vermindern, indem er Innenausbauleistungen aus dem Vertrag streichen werde. Dadurch würde sich Heribert.M. "*Kosten bei der Grunderwerbssteuer ersparen*". Gleichzeitig habe ihm Peter.S. angeboten, den Innenausbau zu übernehmen und diesen extra in Rechnung zu stellen. Der Kaufpreis habe dann lt. Kaufvertrag S 2.450.000,-- betragen. Heribert.M. hatte das Gefühl, dass er das Reihenhaus nicht bekommen würde, wenn er auf dieses Angebot nicht eingehe. Folglich habe Heribert.M. das Angebot angenommen und ca. S 350.000,-- an Peter.S. bezahlt. Diesen Betrag habe er seiner Erinnerung nach in zwei Raten bezahlt. Bei der zweiten Zahlung im April 1990 habe Heribert.M. diverse Rechnungen über Innenausbauten in Höhe von S 208.730,31 von Peter.S. erhalten. Gleichzeitig habe Heribert.M. dem Peter.S. den Beleg der ersten Zahlung, dessen Höhe ihm nicht mehr erinnerlich sei, übergeben müssen. Erst dann sei die Hausübergabe erfolgt.

Aufgrund der von Heribert.M. erstellten Endabrechnung ergebe sich ein durch keine Rechnung belegbarer Fehlbetrag von S 141.687,69. Der Kaufpreis von S 2.450.000,-- sei über ein Treuhandkonto des Dr.F. abgewickelt worden. Die Zahlungen für die Innenausbauleistungen seien zwischen Heribert.M. und Peter.S. abgewickelt worden, in welcher Form, bar oder Sparbuch, sei ihm nicht mehr erinnerlich. Demnach sei der Betrag für Zusatzleistungen von Heribert.M. wie folgt ermittelt worden:

Bezeichnung:	Betrag:
Zahlung lt. Kaufvertrag vom 6 .7. 1989:	2.450.000,00
Restbetrag an Bw.:	420.000,00

- Maler und Fliesen:	- 69.582,00
Zahlung im April 1990:	350.418,00

In dem vorliegenden Kaufvertrag vom 6. Juli 1989 wurde in Punkt 7 festgehalten, die Käufer seien in Ergänzung bzw. Abänderung des Lageplanes und der Baubeschreibung zur Durchführung von Sonderwünschen berechtigt, sofern die Planung und Ausführung der Sonderwünsche im Einvernehmen mit der Bw. *"durch die von dieser mit der Bauausführung beauftragten Professionisten, auf Kosten und Gefahr der Käufer unter Einhaltung aller gesetzlichen und behördlichen Bestimmungen erfolgen."* Aus dem Kaufvertrag vom 6. Juli 1989 seien die folgenden Leistungen aus dem Kaufvertrag herausgenommen und die nachstehenden Rechnungen an Heribert.M. gelegt worden:

aus dem Kaufvertrag: ausgenommene Leistungen:	separate Rechnungen:	
Fußböden	Fa.B.	39.877,00
Sanitärinstallationen	Fa.D.	12.571,00
Heizung	Fa.D.	54.000,00
	Fa.D.	40.000,00
	Fa.D.	35.147,60
Elektroinstallationen	Fa.S.	27.134,71
	Summe separate Rechnungen:	208.730,31
	Differenz:	141.687,69

Zu der von Heribert.M. geleisteten Zahlung von S 350.00,-- als Beschuldigter befragt, sagt Peter.S. bei der mit 8. November 1995 erfolgten Einvernahme aus, dass Heribert.M. überhaupt keinen Beleg über die Bezahlung des Betrages von S 350.000,-- erhalten habe, da es sich um einen guten Freund von Dipl.Ing.E. gehandelt habe. Dieses Reihenhaus sei ohne Innenausbauleistungen verkauft worden, so wie es sich zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses dargestellt habe. Es gebe Rechnungen über die erbrachten Innenausbauleistungen. Wenn Peter.S. vorgehalten werde, die Heribert.M. verrechneten Beträge seien rund, so gebe Peter.S. an, dass *"die Bw. nicht das ihr (von den Professionisten) gewährte Skonto weitergegeben"* habe.

Nach den Ausführungen von Heribert.M. ebenfalls in der beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern mit 5. Dezember 1995 erstatteten Sachverhaltsdarstellung habe Peter.S. von Heribert.M. über den im Kaufvertrag fixierten Kaufpreis hinaus noch einen Bargeldbetrag von S 350.418,-- für Zusatzleistungen verlangt, die jedoch nur im Ausmaß von S 208.730,31 durch Professionistenrechnungen gedeckt seien. Dem Differenzbetrag von S 141.687,69 würden keine durch Rechnungen belegten Leistungen gegenüberstehen.

Im Rahmen seiner Einvernahme bei der mit 17. Dezember 1997 anberaumten Hauptverhandlung verweist Peter.S. auf den Umstand, dass Heribert.M. den Betrag von S 350.000,-- "*für die Firma*" an Peter.S. ausgehändigt habe.

Demgemäß sagt der im Rahmen dieser Hauptverhandlung als Zeuge einvernommene Heribert.M. aus, dass für dieses Reihenhaus der Innenausbau herausgenommen bzw. Heribert.M. die weitere Ausstattung selbst in der Form übernehme, dass Heribert.M. selbst etwas mache bzw. durch von ihm bestellte Leute die Arbeiten erbringen lasse. Im Kaufvertrag seien S 2.450.000,-- "drinnen gestanden", in der Folge habe Heribert.M. dann selbst Arbeiten durchgeführt. Peter.S. habe dann noch einen Betrag von S 350.000,-- beansprucht, die er von Heribert.M. auch bekommen habe. Im Gegenzug habe Heribert.M. Rechnungen für bloß S 208.730,31 erhalten, für einen Betrag von S 140.000,-- habe Heribert.M. keine Rechnungen erhalten. Es sei alles bezahlt worden, bis auf diese S 140.000,--. Dipl.Ing.E. sei Jahre später an Heribert.M. herangetreten und habe ihm mitgeteilt, dass er nie etwas von diesen S 141.000,-- gesehen habe.

Auf Befragung des Verteidigers in dieser Hauptverhandlung gibt Heribert.M. an, die im Kaufvertrag durchgestrichenen Leistungen seien jene gewesen, die herausgenommen und separat abgerechnet worden seien. Er habe Rechnungen für die Fa.B., Fa. Fa.D. etc.. Dabei habe es sich um Professionisten wie Bodenleger, Installateur und Elektriker gehandelt. Die Fliesen habe Heribert.M. selber gelegt. Die Rechnungen, die Heribert.M. hatte seien insgesamt S 350.450,-- gewesen, die er auch bezahlt hatte. Die Arbeiten, die die Professionisten des Peter.S. durchgeführt haben, seien an Peter.S. bezahlt worden, das sei über die Bw. gelaufen.

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgestellt, dass für die nicht erfassten Zusatzzahlungen in der Differenz von S 141.687,69 (d.s. S 350.418,-- abzüglich S 208.730,31) eine verdeckte Ausschüttung vorliege, da den zusätzlich vereinnahmten Beträgen keine entsprechenden zusätzlichen Aufwendungen gegenüberstehen. Folglich sei davon auszugehen, dass die Schwarzzahlungen der außerbücherlichen Gewinnabschöpfung gedient haben. Analog dem Fall von "Ing.Erhard.B." sei nach Auffassung der Betriebsprüfung davon auszugehen, dass auch hier die Zusatzleistungen bereits in den verbuchten Errichtungskosten Eingang gefunden haben.

Nach der Eingabe vom 3. September 2003 habe die P-GmbH bei diesem Reihenhaus Garten und Vorgarten im Auftrag und auf Rechnung des Heribert.M. hergestellt, wofür ca. S 130.000,-- verrechnet worden seien. Auch im Falle des Heribert.M. sei die Rechnung vom Auftragnehmer (P-GmbH) direkt an Heribert.M. übermittelt worden.

Aus der schriftlichen Zeugenaussage des Eduard.M. vom 28. November 2003 ist in diesem Zusammenhang zu entnehmen, dass die P-GmbH in 1XXX Wien in der D1-Gasse in den Jahren 1987 bis 1989 diverse Bauleistungen erbracht habe.

Nach den Ausführungen von Heribert.M. in der Eingabe vom 29. September 2006 seien lediglich die Maler- und Fliesenarbeiten aus dem Kaufvertrag herausgenommen und von Heribert.M. und Mag.M. privat vergeben worden. Eine P-GmbH sei ihm nicht bekannt, er habe auch keine entsprechenden Rechnungen gefunden. Die weiteren Fragen könne Heribert.M. weder aus dem Gedächtnis beantworten, noch habe er irgendwelche Belege dafür. Mit Eingabe vom 29. September 2006 wurde eine Kopie des Kaufvertrages vom 6. Juli 1989 über den Erwerb des Reihenhauses in 1XXX Wien in der D1-Gasse 3x, vorgelegt.

Im fortgesetzten Verfahren wurde der Bw. mit Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 6. Oktober 2006 vorgehalten, dass im Kaufvertrag vom 6. Juli 1989 für die Erbringung von Innenausbauleistungen am Reihenhaus des Heribert.M. und Mag.M. in 1XXX Wien, D1-Gasse 3x, eine Beauftragung der Professionisten *durch die Bw.* vereinbart worden sei. Diese Vereinbarung und die Aussagen des Peter.S. und Heribert.M. bei ihrer Einvernahme am 8. November 1995 bzw. 17. Dezember 1997 stehen in Widerspruch zu den Ausführungen in der Eingabe vom 3. September 2003, dass die außerhalb des Kaufvertrages geleisteten Zahlungen nicht der Bw. zuzurechnen seien. Der Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 6. Oktober 2006 blieb bis dato unbeantwortet.

Dr.Alexander.R.:

Der von der Bundespolizeidirektion Wien mit Niederschrift vom 6. Feber 1996 als Zeuge befragte Dr.Alexander.R. habe mit Kaufvertrag vom 23. Juli 1991 um den Preis von S 3.750.000,-- (zuzüglich Grunderwerbssteuer von S 131.250,--) die Eigentumswohnung in 11xx Wien, R-Gasse 5x, erworben. Für diese Eigentumswohnung habe es kein ursprüngliches Anbot und keine Preisliste gegeben, der im Kaufvertrag angeführte Preis sei von Dr.Alexander.R. so akzeptiert worden, sodass es keine Verhandlungen über die Höhe des Kaufpreises geführt worden seien. Es habe zwar einige Baumängel, nicht aber Probleme beim Kauf gegeben.

Anfang des Jahres 1992 seien "*von der Bw.*" noch diverse Umbauarbeiten wie die Wegnahme einer Zwischenwand, Wegnahme eines Abstellraumes durchgeführt worden. Der Preis dieser Umbauarbeiten habe ca. S 500.000,-- betragen. Dieser Betrag sei in drei Raten in Form von Schecks an Brigitta.V. übergeben worden.

Nach den näheren Ausführungen von Dr.Alexander.R. in der Eingabe vom 3. Juni 1996 sei die Grundausstattung dieser Eigentumswohnung im Hinblick auf die Qualität der Türen,

Ausrichtung der Badezimmerbodenbeläge etc. billigst ausgerichtet gewesen. In diesem Zusammenhang sei das Haus auch mangelhaft gegen Feuchtigkeitseintritt isoliert gewesen, sodass derzeit ein gerichtliches Verfahren zwischen den Wohnungseigentümern und der Bw., die keine wirksamen Sanierungsarbeiten durchgeführt habe, im Gange sei. Zusätzlich zum Kaufpreis seien zur Ausstattungsverbesserung der Wohnung akzeptable Türen, Verlegung von Wasseranschlüssen etc. sowie für bauliche Veränderungen wie die Entfernung eines Abstellraumes, Umlegen von Wänden, Verbesserung des Bodenbelages der Terrasse etc. zusätzliche Zahlungen von S 450.000,-- in Form von Schecks an Brigitta.V. wie folgt geleistet worden:

Bezeichnung:	Betrag:	Bemerkungen:
Bestätigung vom 07. 2. 1992:	200.000,00	gefert. formlose Bestätigung
Bestätigung vom 25. 5. 1992:	130.000,00	gefert. Visitenkarte der Bw.
Bestätigung vom 03. 4. 1992:	120.000,00	gefert. Visitenkarte der Bw.
SUMME:	450.000,00	

Bei seiner mit 17. Dezember 1997 erfolgten zeugenschaftlichen Einvernahme beim Landesgericht für Strafsachen sagt Dr.Alexander.R. aus, dass er den an Brigitta.V. übergebenen Betrag von S 450.000,-- für diverse Arbeiten, "*den die Bw. verlangt habe*, als angemessen erachte, da durch das Umlegen von Wänden und verschiedenen anderen Arbeiten viel zu tun gewesen sei". Da die Zimmer sehr klein gewesen seien, habe er einzelne Wände umlegen lassen und dafür S 450.000,-- in den Teilbeträgen von S 200.000,--, S 130.000,-- und S 120.000,-- bezahlt. Allerdings habe es mit der Isolation des Hauses Probleme gegeben, da sie sehr mangelhaft gemacht gewesen sei. Im Keller sei es feucht gewesen und es habe sich Schimmel gebildet. Als diese Mängel auftraten bzw. sichtbar wurden, habe Dr.Alexander.R. einen eingeschriebenen Brief an die Bw. geschrieben, die für ihn die Ansprechpartnerin gewesen sei. Das erste Schreiben habe Dr.Alexander.R. im Juli 1992 abgeschickt.

Die im Rahmen der mit 17. Dezember 1997 anberaumten Hauptverhandlung als Angeklagte einvernommene Brigitta.V. führt aus, sie sei über Ersuchen ihres Mannes (Peter.S.) "zu Ursula.T. gefahren, habe das Geld abgeholt und in die Firma gebracht". Das Geld sei von Brigitta.V. in den Safe gelegt worden. Brigitta.V. habe gewusst, dass die Kunden ihre Sonderwünsche extra bezahlen, das stehe in jedem Vertrag drinnen.

In dem Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen vom 19. Dezember 1997 wurde Brigitta.V. hinsichtlich der "Schwarzzahlung" des Käufers Dr.Alexander.R. in der Höhe von mindestens S 450.000,-- gemäß § 259 Z 3 StPO freigesprochen, da der Tatbestand einer Veruntreuung nach § 133 Abs 1 und 2 StGB nicht erwiesen sei.

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung wurden die von Dr.Alexander.R. außerhalb des Kaufvertrages für Zusatzleistungen an Brigitta.V. geleisteten Zahlungen im Gesamtbetrag von S 450.000,-- als verdeckte Ausschüttung qualifiziert. Die Betriebsprüfung ging insbesondere davon aus, dass diese Zahlungen als Schwarzgeldzahlungen anzusehen seien, die der außerbücherlichen Gewinnabschöpfung dienen. Analog dem Fall von "Ing.Erhard.B." sei nach Auffassung der Betriebsprüfung weiters davon auszugehen, dass die Sonderausstattung bereits in den verbuchten Errichtungskosten Eingang gefunden habe.

Dieser Feststellung der Betriebsprüfung hält RA Dr.S. als Masseverwalter der Bw. mit Eingabe vom 3. September 2003 entgegen, dass von der H-GmbH zahlreiche Sonderwünsche, wie beispielsweise die Verlegung aller Sanitärleitungen in den Badezimmern, die Montage

besonderer Waschtische und die Erweiterung der Marmorbeläge mit einem Kostenaufwand von ca. S 180.000,-- durchgeführt worden. Darüber hinaus sei ein offener Marmorkamin errichtet und zu diesem Zweck ein Metallrohrkamin bis über das Dach neu mit einem Kostenpunkt von S 130.000,-- eingezogen worden. Weiters sei ein bereits verlegter Parkettboden entfernt und durch einen in einer anderen Holzart ersetzt worden. Die Kosten hierfür haben sich auf S 140.000,-- belaufen.

Aus der Einvernahme von Dipl.Ing.E. als Zeuge im Finanzstrafverfahren des XX beim Finanzamt für Körperschaften in der Niederschrift vom 6. Mai 1993 ergibt sich in diesem Zusammenhang, dass die Bw. an die H-GmbH lediglich "Baumeisterarbeiten" betreffend die Eigentumswohnung in 11xx Wien, R-Gasse 5x, weitergegeben habe. Sämtliche Verträge, welche die von der Bw. mit der H-GmbH abgeschlossen worden seien, seien von Baumeister Franz.K. unterschrieben worden. Ebenso seien sämtliche Zahlungen aus den vier Baustellen in der Größenordnung von ca. S 20 Millionen gelegentlich mittels Scheck an Baumeister Franz.K. übergeben worden.

Der zugleich als Masseverwalter der H-GmbH bestellte RA Dr.S. widerspricht mit Eingabe vom 18. Dezember 2003 seinen Ausführungen vom 3. September 2003, als er in seiner Eigenschaft als Masseverwalter der H-GmbH keine Kenntnis von den "*angeblichen Umsätzen mit Kunden der Bw. gehabt*" habe. Dass seitens der H-GmbH für die Jahre 1991 und 1992 keine Umsatzsteuererklärungen eingereicht wurden, begründete RA Dr.S. damit, dass die H-GmbH ab Konkurseröffnung mit 6. Juli 1992 "*keine Umsätze aus Bautätigkeiten erzielt habe*".

Nach den Ausführungen des schriftlich als Zeugen befragten Baumeister der H-GmbH, Franz.K., vom 17. November 2003 sei die die H-GmbH bei keinem von der Bw. beauftragten Bauvorhaben als Generalunternehmer tätig gewesen. Die Professionistenarbeiten seien immer direkt von der Bw. an die entsprechenden Fachfirmen erteilt worden. Baumeister Franz.K. könne sich auch nicht daran erinnern, dass die H-GmbH in der Wohnung 11xx Wien, R-Gasse 5x, Sanitärarbeiten, Sanitäreinrichtungsgegenstände, Marmorbeläge, Marmorkamine oder Parkettböden erbracht haben könnte. Entsprechende Unterlagen könne Franz.K. zu keinem der angeführten Beweisthemen vorlegen, da über die H-GmbH am 3. Juli 1992 das Konkursverfahren eröffnet worden sei und Franz.K. nur über die Unterlagen aus dem Gerichtsakt verfüge.

Der schriftlich als Zeuge befragte Dr.Alexander.R. hält mit E-Mail vom 8. November 2003 fest, dass die Bw. seine Eigentumswohnung in 11xx Wien, R-Gasse 5x, baulich und ausstattungsinhaltlich den individuellen Ansprüchen gemäß geändert und dafür zusätzlich die in Rede stehenden Zahlungen von S 450.000,-- erhalten habe. Die Änderungswünsche haben sich in der baulichen Phase zu einem Zeitpunkt ergeben, wo diese Wohnung noch nicht

bezogen worden sei. Zum Zeitpunkt des Einzuges in diese Wohnung im Sommer 1992 seien alle, auch die in dem Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates angesprochenen Arbeiten (Änderungen und zusätzliche Ausstattung) abgeschlossen worden. Zusätzliche Rechnungen von Professionisten bzw. der Bw. habe Dr.Alexander.R. für jene Arbeiten, vor der definitiven, wunschgemäßen Fertigstellung nicht erhalten. Im Übrigen sei der Boden nicht als Parkettboden, sondern als Steinboden ausgefertigt worden. Ungern erinnere sich Dr.Alexander.R. an diese Zeit, zumal der Bau auch ungenügend isoliert worden sei und die Hauseigentümergeinschaft letztlich aus Eigenmitteln die Isolierungsarbeiten habe durchführen lassen müssen, nachdem die Bw. nicht ihren Haftungsverpflichtungen habe nachkommen können.

Ing.Karl.P.:

Der von der Bundespolizeidirektion Wien als Zeuge einvernommene Ing.Karl.P. habe mit Kaufvertrag vom 4. September 1991 gemeinsam mit seiner Gattin Mag.Christa.P. eine Doppelhaushälfte in 2xxx N., H-Straße 7x, von der Bw. erworben.

Nach der Niederschrift vom 6. Feber 1996 sei lt. Prospekt die schlüsselfertige Ausführung mit S 2,900.000,-- beziffert gewesen. Da sich Ing.Karl.P. aber die Innenausbauleistungen vorbehalten habe, seien in dem Kaufvertrag keine Innenausbauleistungen enthalten und habe der Kaufpreis S 2,500.000,-- betragen. In der Zusatzvereinbarung vom 16. September 1991 habe jedoch Ing.Karl.P. die Bw. mit Innenausbauarbeiten (Parkettböden ausgenommen) beauftragt. Diese Zusatzvereinbarung sei von der Bw. akzeptiert und auch ausgeführt worden. Für diese Arbeiten habe Ing.Karl.P. einen Betrag von S 294.000,-- auf das Konto der Bw. überwiesen, jedoch nicht die in der Zusatzvereinbarung geforderten Rechnungen erhalten. Es seien auch Baumängel aufgetreten, für deren Behebung Ing.Karl.P. jedoch keine Zahlungen geleistet habe.

Mit Zusatzvereinbarung vom 16. September 1991 wird zwischen Ing.Karl.P. und Mag.Christa.P. einerseits und der Bw. andererseits festgehalten, dass beziehend auf die mit Peter.S. geführten Gespräche gegen die Aufzahlung von S 294.000,-- die nachstehend bezeichneten Leistungen noch zu erbringen seien:

- Gartengestaltung
- Malerarbeiten
- Fliesen / Bodenbeläge

Diese Zusatzvereinbarung enthält den *Firmenstempel* der Bw. und sei in dieser Form von der Bw. auch akzeptiert und ausgeführt worden. Diese Zusatzvereinbarung vom 16. September 1991 wurde von Peter.S. als Geschäftsführer der Bw. firmenmäßig gefertigt.

Die Bezahlung des Betrages von S 294.000,-- sei nach den Feststellungen im BP-Bericht auf ein Konto der bereits gelöschten M-KG erfolgt, das von Peter.S. weiterhin verwendet worden sei. Erhebungen der Betriebsprüfung haben in diesem Zusammenhang ergeben, dass auf dem Konto der bereits gelöschten Firma M-KG in den Jahren 1991 bis 1994 insgesamt Bareinzahlungen in Höhe von S 3.752.506,97 geleistet worden seien. Da diesen Bareinlagen keine entsprechend hohen Geschäftsführerbezüge gegenüber stehen, gehe die Betriebsprüfung davon aus, dass die Barmittel iHv S 3.752.506,97 aus den oben erwähnten Zusatzzahlungen stammen. Die auf dem "Schwarzgeldkonto" eingehenden Beträge seien sukzessive durch Bar- und Scheckabhebungen, VISA-Abrechnungen, zum Teil auch durch Überweisungen für die private Lebensführung der Familie S. verbraucht worden. Die Tatsache der Behebungen spreche nach den Ausführungen in der Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 29. April 1998 massiv für die Richtigkeit der verdeckten Ausschüttung, da ja andernfalls wiederum die Herkunft dieser Mittel zu klären wäre.

Bei der mit 8. November 1995 beim Landesgericht für Strafsachen erfolgten Vernehmung von Peter.S. als Beschuldigter sagt dieser aus, Ing.Karl.P. habe sehr wohl Rechnungen über die erbrachten Leistungen erhalten, weil *"es ohne Rechnung keine Gewährleistung gebe und der Auftritt von Mängel heutzutage doch sehr wahrscheinlich sei"*. Sämtliche Leistungen seien von Dipl.Ing.E. überprüft worden.

Der schriftlich als Auskunftsperson gemäß § 143 BAO von der Betriebsprüfung befragte Ing.Karl.P. verweist mit Eingabe vom 10. Juni 1996 auf den Umstand, dass nachträglich noch der Teppichboden zwischen dem Erd- und dem Obergeschoß im Leistungsumfang gestrichen und ein Betrag von S 5.000,-- retourniert worden sei. Die effektive Aufzahlung habe demnach nur S 289.000,-- betragen. Der Eingabe des Ing.Karl.P. vom 10. Juni 1996 wurden diverse Rechnungen der nachstehend angeführten Professionisten beigelegt, die dieser zusätzlich zu dem strittigen Betrag von S 289.000,-- an Professionisten entrichtete:

Datum:	Rechnungsaussteller:	Netto:	Leistungen:
20.02.1992	Fa.F./T.	2.160,00	Geländer u. Mauerabdeckung
12.09.1991	Fa.So./Wien	32.696,00	Verfliesung Bad
24.09.1991	Fa.H./V.	33.705,00	Sanitär- u. Heizungsinstallationen
	SUMME:	68.561,00	

Die vorstehenden Leistungen der Fa.F./T., Fa.So./Wien, Fa.H./V. wurden wie folgt bezahlt:

Datum:	Rechnungsaussteller:	netto:	zahlbar:
20.02.1992	Fa.F./T.	2.160,00	E-Bank
12.09.1991	Fa.So./Wien	25.648,00	S 15.000,-- Anzahlung, S 10.648,-- auf Kto der Fa.So./Wien
24.09.1991	Fa.H./V.	32.000,00	per Scheck an Emmerich.H.
	SUMME:	68.561,00	

Bei der mit 17. Dezember 1997 beim Landesgericht für Strafsachen im Rahmen der Hauptverhandlung erfolgten Vernehmung von Peter.S. als Beschuldigter sagt dieser zu dem von Ing.Karl.P. bezahlten Betrag von S 289.000,-- aus, dass dieser für Sonderwünsche bezahlt worden sei. Insbesondere könne sich ein Käufer bei den nachfolgenden Positionen "helfen", um sich bis zu 10% zu "ersparen":

- 3,5% Grunderwerbsteuer,
- 1,0% Eintragungsgebühr und
- 2,0% vom Kaufvertrag

Bei der mit 17. Dezember 1997 im Rahmen der Hauptverhandlung beim Landesgericht für Strafsachen erfolgten Einvernahme von Ing.Karl.P. wird von diesem bestritten, dass er für den an die Bw. effektiv bezahlten Betrag von S 289.000,-- Rechnungen erhalten habe. Da Ing.Karl.P. damals beruflich ziemlich unter Druck gestanden sei, sei ihm das damals nicht aufgefallen.

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung wurde die aufgrund der Zusatzvereinbarung vom 16. September 1991 geleistete Zahlung von S 289.000,--, die auf das Konto der bereits gelöschten M-KG erfolgte, als verdeckte Ausschüttung qualifiziert. Die Betriebsprüfung ging insbesondere davon aus, dass die Zahlung des Betrages von S 289.000,-- als Schwarzgeldzahlung anzusehen sei, die auf ein "Schwarzgeldkonto" einbezahlt worden sei. Diese Vorgangsweise habe der außerbücherlichen Gewinnabschöpfung gedient.

Nach den Ausführungen von Dr.S. mit Eingabe vom 3. September 2003 seien im Auftrag von Ing.Karl.P. von der H-GmbH ein bereits verlegter Bodenbelag entfernt und ebenso Wandfliesen durch andere ersetzt worden. Darüber hinaus haben einige Stromleitungen und Steckdosen neu verlegt werden müssen. Vereinbarungsgemäß seien die Rechnungen der H-GmbH direkt an Ing.Karl.P. gelegt worden. Mit dieser Eingabe wird überdies in Abrede gestellt, dass die Bw. in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zwischen Ing.Karl.P. und den Professionisten eingeschaltet gewesen sei.

Der schriftlichen Zeugenaussage von Ing.Karl.P. vom 10. November 2003 ist zu entnehmen, dass sich Ing.Karl.P. und Mag.Christa.P. nicht die Innenausbauleistungen zur Gänze vorbehalten habe, sondern nur die Malerarbeiten, Fliesen und Bodenbeläge. Bei den Malerarbeiten sowie den Maßnahmen zur Gartengestaltung habe es sich letztendlich wieder um Leistungen des Verkaufsprospektes gehandelt. Bei den Fliesen sei es zu qualitativen und quantitativen Änderungen gekommen, welche in einem Zusatzanbot über den ursprünglichen Wert hinaus (ursprünglicher Wert sei in der Zusatzvereinbarung vom 16. September 1991 enthalten gewesen) gemündet habe. Bezüglich der Bodenbeläge sei nur mehr der Stiegenaufgang vom Erdgeschoß ins Obergeschoß in dieser Zusatzvereinbarung beauftragt worden. Dieser Anteil sei aber noch vor der Verlegung storniert worden, wobei Peter.S. einen

Betrag von S 5.000,-- retourniert habe. Somit seien außer Fliesen keine Bodenbeläge mehr beauftragt worden. Entgegen den Ausführungen von RA Dr.S. in der Eingabe vom 3. September 2003 haben Ing.Karl.P. und Mag.Christa.P. die Leistungen betreffend Malerarbeiten und Gartengestaltung nicht direkt an die Professionisten erteilt. Die Verfließungsarbeiten seien im Beisein von Peter.S. direkt bei Fa.So./Wien besprochen worden. Hier könnte man von einer direkten Beauftragung sprechen. Die Bodenbeläge (nur mehr Parkettboden) seien von Ing.Karl.P. und Mag.Christa.P. anderwärtig gekauft und selbst verlegt worden. Für die Zusatzleistungen der Fa.F./T. und Fa.H./V. seien die Aufträge direkt erteilt worden. Mangels Fakturierung sei keine Bezahlung des Schrankraumes erfolgt. Die Erfüllung der Elektrikerleistungen sei mit dem Elektriker (Firmenname unbekannt) direkt besprochen worden. Die Elektrikerleistungen seien aber bereits im Grundvertrag vom 4. September 1991 enthalten gewesen.

Nach den Ausführungen von Ing.Karl.P. in der mit 10. November 2003 abgegebenen schriftlichen Zeugenaussage sei ihm eine H-GmbH nicht mehr bekannt, er könne daher nicht beurteilen, welche Leistungen von der H-GmbH erbracht worden sein sollen. Zu den Ausführungen der Bw. sei zu sagen, dass der Bodenbelag noch nicht verlegt gewesen sei. Er sei zwar ins Haus angeliefert, aber vor Verlegung aufgrund des Stornos wieder abgeholt worden. In diesem Zusammenhang seien von Peter.S. S 5.000,-- refundiert worden. Bezüglich der Wandfliesen habe die Fa.So. falsche Fliesen geliefert, welche von Ing.Karl.P. reklamiert worden seien. Ing.Karl.P. könne nicht mehr sagen, ob Stromleitungen und Steckdosen neu verlegt worden seien.

Mit Eingabe vom 18. Dezember 2003 widerspricht der schriftlich als Zeuge befragte RA Dr.S. auch hinsichtlich der Innenausbauleistungen betreffend die Reihenhaushälfte in 2xxx N., H-Straße 7x, für Ing.Karl.P. seinen Ausführungen in der Eingabe vom 3. September 2003. Auch in diesem Fall habe er als seinerzeitiger Masseverwalter der H-GmbH, über deren Vermögen mit 6. Juli 1992 das Konkursverfahren eröffnet worden sei, keine Kenntnis von den "angeblich getätigten Umsätzen mit Kunden der Bw. gehabt".

Der schriftlich als Zeuge befragte Baumeister der H-GmbH, Franz.K., glaube kaum und könne sich nach den Ausführungen in der Eingabe vom 17. November 2003 nicht erinnern, dass die H-GmbH die ausschließlichen Professionistenarbeiten wie Bodenbelag entfernen, Ersetzen von Wandfliesen, Neuverlegung der Stromleitungen und Versetzen der Steckdosen im Reihnhaus in 2xxx N., H-Straße 7x, erbracht haben könnte. Er wisse auch nicht, welchen Wert diese Leistungen betragen haben, da es hierfür auch im Gerichtsakt keine Unterlagen gebe. Nach den Ausführungen von Baumeister Franz.K. habe die H-GmbH für die Bw. im Wesentlichen *Baumeister-* und *Stahlbetonarbeiten* erbracht. Er verweist jedoch weiters auf den Umstand, dass im Zuge der Errichtung der Reihensanlagen in T. und N. Blankofirmenpapier der H-

GmbH an Peter.S. übergeben worden sei. Er hoffe daher nicht, dass Peter.S. dieses im Nachhinein missbräuchlich verwendet habe.

Ing.Erhard.B.:

Der von der Bundespolizeidirektion Wien als Zeuge einvernommene Ing.Erhard.B. hat mit Kaufvertrag vom 5. Juli 1991 das Reihenhaus in 2xxx N., H-Straße 4x, um S 2,300.000,-- erworben.

Für dieses Reihenhaus habe nach der Niederschrift vom 30. Oktober 1995 das ursprüngliche Kaufanbot der Bw. S 2.693.000,-- betragen. Aus diesem Anbot seien Leistungen herausgenommen worden, da er diese Leistungen *selbst* erbringen oder von anderen Gewerbetreibenden habe durchführen lassen. Aus diesem Grund habe der Kaufpreis lt. Kaufvertrag vom 5. Juli 1991 S 2,300.000,-- betragen. Außer dem Kaufvertrag vom 5. Juli 1991 habe es noch eine (Zusatz)Vereinbarung zwischen Ing.Erhard.B. und der Bw. gegeben, wo zusätzliche Leistungen im Wert von S 393.000,-- vereinbart worden seien. Der Betrag in Höhe von S 393.000,-- sei in zwei Raten in bar gegen Erhalt der Übernahmebestätigungen vom 2. August 1991 und vom 4. Oktober 1991 wie folgt entrichtet worden:

Datum:	Betrag:	Leistungen lt. Zahlungsbestätigungen:	Zeichnung:
02.08.1991	100.000,00	f. bestimmte Ausstattungen	Peter.S. namens der Geschäftsführung
04.10.1991	288.000,00	f. Vergrößerung des PKW-Abstellplatzes und des Sockels für die Waschmaschine	Peter.S. namens der Geschäftsführung
SUMME:	388.000,00		

Eine Schlussabrechnung habe Ing.Erhard.B. von der Bw. nicht erhalten, da das Haus "als Gesamtes" gekauft worden sei. Die in Rede stehenden Zusatzleistungen seien vollständig erbracht und es habe mit der Bw. nie Probleme gegeben.

In dem vorliegenden Kaufvertrag vom 5. Juli 1991 wurden u.a. die nachstehenden auszugsweise wiedergegebenen Vereinbarungen getroffen:

Punkt X – Sonderwünsche:

Die Käuferseite ist in Ergänzung bzw. Abänderung des Lageplanes und der Baubeschreibung zur Durchführung von Sonderwünschen berechtigt, sofern die Planung und Ausführung der Sonderwünsche im Einvernehmen mit der Bw. durch die von dieser mit der Bauausführung beauftragten Professionisten erfolgen.

Punkt XIX – Übergabe:

Festgestellt wird, dass die kaufgegenständliche Wohnung (Reihenhaus) samt Zubehör von der Verkäuferin nicht komplett fertig gestellt, wohl aber bezugsfertig übergeben wird.

Die Übergabe der kaufgegenständlichen Wohnung (Reihenhaus) samt Zubehör erfolgt in jenem Fertigstellungszustand, der sich aus der gesondert angefertigten Baubeschreibung

ergibt. Die in dieser Baubeschreibung gestrichenen Ausstattungsmerkmale sind nicht Gegenstand dieses Vertrages.

Punkt XXIV:

Einvernehmlich wird festgehalten, dass ohne Schmälderung des vertragsgegenständlichen Kaufpreises nachstehende Leistungen seitens der Käufer aus eigenem erbracht werden:

Sämtliche Bodenbeläge, sämtliche Verfließungen, Terrassenbelag, Handläufe, Maler- und Anstreicherarbeiten innen, Heizungsradiatoren, Gartengestaltung.

In Ergänzung zum vorstehenden Kaufvertrag vom 5. Juli 1991 sei neben diesem Kaufvertrag mit *Zusatzvereinbarung* vom 5. Juli 1991, erweitert um die "ergänzende Vereinbarung vom 5. Juli 1991" die Erbringung nachstehender Leistungen außerhalb des Kaufvertrages mit der Bw. vereinbart worden:

lt. Zusatzvereinbarung vom 5. Juli 1991:		Ergänzende Vereinbarung vom 5. Juli 1991:	
1.	Öl-Zentralheizung + 150l E-Speicher + 1000l-Tank inkl. Radiatoren im DG	1.	Änderung der Heizungsanlage auf Öl-Zentralheizung mit 150l E-Speicher (umrüstbar auf späteren Gasbetrieb) mit eingebautem Rohrschlangenwärmeaustauscher; inkl. 1000l Öltank, inkl. aller Radiatoren im Dachgeschoß
2.	Fußbodenheizung im gesamten EG (Sympatherm) inkl. Verlegung	2.	Errichtung und Inbetriebnahme einer Fußbodenheizung im gesamten EG – Marke Sympatherm – mit kompletter zweiter Pumpengruppe und getrennter Regelung
3.	Installationsanschluss für Waschmaschine im KG anstelle Bad	3.	1 zusätzlicher Heizkörper im 2. großen Kellerraum bestehend aus Rohrmaterial und Montage (Verlegung der Rohre Unterputz).
4.	Rohinstallation im Bad für zusätzliche Dusche und Doppelwaschtisch	4.	Errichtung einer Zentralheizungssteigleitung in den Spitzboden für späteren Anschluss von Radiatoren (vgl. Pkt 7 links)
5.	sämtliche Maler- und Anstreicherarbeiten innen lt. Baubeschreibung	5.	Errichtung aller notwendigen E- und Wasserinstallationen für die Aufstellung einer Waschmaschine im Keller (anstatt im Bad) Unterputz
6.	Garten, Rasen lt. Baubeschreibung und Einzäunung	6.	Versetzung des Warmwasserboilers in den Keller inkl. Errichtung aller notwendigen Steigleitungen in das Bad und die Küche (Unterputz).
7.	Steigleitung bis Spitzboden für Zentralheizung	7.	Die Kalt-/Warm- und Abwasserinstallation für eine zusätzliche Duschanlage im Bad.
		8.	Die Kalt-/Warm- und Abwasserinstallation für ein zusätzliches Waschbecken (Doppelwaschbecken) im Bad.
		9.	sämtliche Maler- und Anstreicherarbeiten innen lt. Baubeschreibung (vgl. Pkt. 5 links)
		10.	Komplette Gartengestaltung mit Fällungen und Rodungen der von Ing. Erhard. B. und Gabriele. B. definierten Bäume und Sträucher
		11.	Übernahme der Leistungen im Rahmen der E-Installationen, die einen Betrag von S 10.000,- inkl.

lt. Zusatzvereinbarung vom 5. Juli 1991:	Ergänzende Vereinbarung vom 5. Juli 1991:
	MWSt übersteigen
im Wert von S 388.000,--: <u>Zahlungsmodalitäten:</u> 1. Rate: S 100.000,-- bis 31. Juli 1991 2. Rate: S 288.000,-- bis 15. September 1991 <i>"erweitert durch ergänzende Vereinbarung vom 5. Juli 1991"</i>	Für die oben angeführten Leistungen wird ein Betrag von S 388.000,-- vereinbart. <u>Zahlungsmodalitäten:</u> 1. Rate: S 100.000,-- - Ende Juli 1991 2. Rate: S 288.000,-- - nach Fertigstellung, voraussichtl. 15.9.1991

Nach den Ausführungen von Dipl.Ing.E. in dem Schreiben vom 17. Oktober 1995 an Dr.B. in Zusammenhang mit der gegen Peter.S. erstatteten Strafanzeige seien die außerhalb des Kaufvertrages zu erbringenden Leistungen wie folgt abgerechnet worden:

Leistungen lt. Zusatzvereinbarungen:	Betrag:
Ölzentralheizung + 150L Speicher:	77.000,00
	3.300,00
Fußbodenheizung im EG:	29.000,00
Heizkörperverrohrung:	4.000,00
Heizkörper im Keller:	5.600,00
Heizrohre in Spitzboden:	1.800,00
Installationsanschluss f. Waschmaschine:	0,00
Rohinstallation f. Dusche + 2 Waschbecken:	3.800,00
Nettobetrag:	124.500,00
zuzügl. 20% MWSt:	24.900,00
Bruttobetrag:	159.400,00
abzügl. 3% Skonto:	- 4.782,00
Bruttobetrag abzügl. Skonto:	154.618,00

Der Betrag von S 154.618,-- sei nach den Ausführungen von Dipl.Ing.E. in dem Schreiben vom 17. Oktober 1995 bereits in der Gesamtschlussrechnung der Doppelhausanlage abgerechnet worden. Die weiteren Abrechnungen haben die folgenden Leistungen lt. Zusatzvereinbarung vom 5. Juli 1991 betroffen:

Leistungen lt. Zusatzvereinbarungen:	Betrag:
Übertrag (s. oben):	154.618,00
Maler- und Anstreicharbeiten (innen):	37.393,38
Gartenanlage:	12.412,50
Zaunanlage:	18.926,02
Gesamtbetrag:	223.349,90

Darüber hinaus seien Ing.Erhard.B. und Gabriele.B. die nachstehenden Leistungen verrechnet worden, die aus dem Kaufvertrag vom 5. Juli 1991 herausgenommen und nicht von den Zusatzvereinbarungen vom 5. Juli 1991 erfasst seien:

Leistungen außerhalb Kaufvertrag/Zusatzvereinbarung:	Betrag:
Bodenbeläge – Fa.B.:	24.064,15
Fliesenbeläge – Fa.So.:	57.792,99

Leistungen außerhalb Kaufvertrag/Zusatzvereinbarung:	Betrag:
Handläufe – Fa.F. (bereits in Vereinbarung 3.7.91 enth.):	- 8.075,00
SUMME:	73.782,14

Nach den Ausführungen in dem Schreiben von Dipl.Ing.E. vom 17. Oktober 1995 sei ihm von Peter.S. ein Betrag von S 268.783,88 vorenthalten worden, der wie folgt ermittelt worden sei:

Bezeichnung:	Betrag:
Leistungen lt. Zusatzvereinbarung:	-223.349,90
Leistungen ohne KV/ ohne Zusatzvereinbarung:	73.782,14
SUMME - Fehlbetrag:	-149.567,76
Zahlung außerhalb des Kaufvertrages:	388.000,00
Zwischensumme:	537.567,76
davon 50% vorenthalten:	268.783,88

In der Niederschrift vom 24. Oktober 1995 hält der von der Bundespolizeidirektion Wien einvernommene Zeuge Dipl.Ing.E. fest, dass aus der von ihm erstellten Auflistung hervorgehe, dass sämtliche Leistungen bereits in den Hauptabrechnungen der ausführenden Firmen enthalten seien. Aus diesem Grund sei nach der Auffassung von Dipl.Ing.E. der in Rede stehende Betrag von S 388.000,-- nicht von der Bw. verbucht worden. Dadurch habe Dipl.Ing.E. einen Gewinnentgang erlitten.

Nach den Ausführungen von Ing.Erhard.B. in der beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern mit 4. Dezember 1995 erstatteten Sachverhaltsdarstellung habe Peter.S. von ihm über den im Kaufvertrag fixierten Kaufpreis hinaus in verabredungswidriger Weise noch einen Bargeldbetrag von S 388.000,-- für technische Zusatzleistungen verlangt. Für diese Zusatzleistungen sei Ing.Erhard.B. gesagt worden, dass sie nicht zur Standardausstattung gehören und daher mit dem der Grunderwerbssteuer unterliegenden Kaufvertrag nichts zu tun hätten. Ing.Erhard.B. habe dieser Darstellung des Peter.S. vollen Glauben geschenkt, jedoch auf einer schriftlichen Vereinbarung darüber bestanden. Ing.Erhard.B. habe die Aufzahlung von S 388.000,-- davon abhängig gemacht, dass diese Leistungen auch tatsächlich erbracht würden. Nun aber sei Ing.Erhard.B. von Dipl.Ing.E. darauf aufmerksam gemacht worden, dass der Betrag von S 388.000,-- für die Zusatzeinrichtungen eindeutig überhöht wäre.

Bei der mit 8. November 1995 beim Landesgericht für Strafsachen erfolgten Vernehmung von Peter.S. als Beschuldigter sagt dieser zum Faktum Ing.Erhard.B. aus, offenbar sei in der Buchhaltung ein Fehler passiert, es müsse eine Doppelverrechnung gegeben haben. Peter.S. könne diesen Fehler nicht aufklären, da Dipl.Ing.E. im Besitz der gesamten Unterlagen sei.

Nach den Ausführungen von Peter.S. anlässlich seiner Einvernahme als Beschuldigter bei der mit 17. Dezember 1997 anberaumten Hauptverhandlung habe er zum Faktum Ing.Erhard.B.

lediglich auszusagen, dass er "mehr Zusatzleistungen erbracht, als Ing.Erhard.B. bezahlt habe. Da habe Peter.S. dann "noch S 177.000,-- darauf gezahlt".

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung wurde hinsichtlich der aufgrund der Zusatzvereinbarung vom 5. Juli 1991 geleisteten Zahlung von S 388.000,-- festgestellt, dass von Ing.Erhard.B. eine Notiz über die vereinbarten Zusatzleistungen vorgelegt wurde, die Peter.S. auf sein Verlangen erstellt habe. Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung habe ein Vergleich dieser Ausstellung über verschiedene Extras und Änderungen gegenüber dem ursprünglichen Anbot mit den in der Buchhaltung erfassten Professionistenrechnungen ergeben, dass diese Leistungen bereits in die Errichtungskosten der Bauwerke eingeflossen seien. Diese Leistungen seien keineswegs mit den zusätzlich geleisteten Zahlungen gesondert beglichen worden. Da weitere Zahlungen nicht nachgewiesen werden können, sei nach den Feststellungen der Betriebsprüfung davon auszugehen, dass diese Schwarzzahlungen in Wahrheit der außerbücherlichen Gewinnabschöpfung gedient haben. Der Unterschiedsbetrag von S 388.000,-- stelle eine verdeckte Ausschüttung dar.

Zufolge der Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 29. April 1998 haben im Falle des Ing.Erhard.B. die Rechnungen Rückschlüsse auf technische Details zugelassen. So habe festgestellt werden können, dass ein geänderter Ölzentralheizungskessel und eine zusätzliche Fußbodenheizung in der Rechnung der Fa.H. vom 6. Feber 1992 der Spezifikation nach erkennbar sei. Maler- und Anstreicharbeiten seien in der Rechnung des Malerbetriebes der Fa.J. inkludiert. Dem Beweisantrag der Bw., in die Bauakten des Architekten Dipl.Ing.E. Einsicht zu nehmen, um die dort festgehaltenen Änderungswünsche und Abweichungen von den Prospektleistungen sowie damit in Zusammenhang stehende Kosten nachzuprüfen, sei im Rahmen der Betriebsprüfung Folge geleistet worden. Dass sich aus den der Bw. übermittelten Unterlagen die Nachvollziehbarkeit der Schwarzzahlungen nicht ableiten lasse, werde von der Bw. nun mit der angeblichen Fälschung von Unterlagen durch Architekten Dipl.Ing.E. begründet. Für die Betriebsprüfung sei dies jedoch nicht nachvollziehbar und nicht verifizierbar.

Nach den Ausführungen von Dr.S. in der Eingabe vom 3. September 2003 habe Ing.Erhard.B. über die H-GmbH Fliesen, Türblätter, Terrassenplatten, Rasenbetonsteine, Gartengegenstände, Rollrasen, Pflanzen u.ä. erhalten, die von seinem Schwiegervater verarbeitet worden seien. Für diese Materialien sei nach den Angaben des Peter.S. ein Betrag von S 388.000,-- bezahlt und die Rechnungslegung ebenfalls direkt an Ing.Erhard.B. vereinbart worden.

Den Ausführungen von RA Dr.S. in der Eingabe vom 3. September 2003 widerspricht Dr.S. bereits in der Eingabe vom 18. Dezember 2003, als er als Masseverwalter keine Kenntnis von den angeblich getätigten Umsätzen mit Kunden der Bw. gehabt habe.

Mit elektronischer E-Mail vom 18. November 2003 hält Ing.Erhard.B. den Ausführungen in der Eingabe vom 3. September 2003 entgegen, dass er nach Durchsicht seiner noch vorhandenen Unterlagen keine Rechnung der H-GmbH gefunden habe. Ing.Erhard.B. könne sich auch nicht daran erinnern, dass es eine derartige Rechnung an ihn gegeben habe. Sein Schwiegervater habe teilweise mit ihm im Haus Arbeiten wie das Verlegen der Bodenfliesen in Erdgeschoß, Bad, Terrasse und Stiegenaufgang erbracht und Holzböden im Obergeschoß verlegt. Das Material dazu sei jedoch nicht von ihnen eingekauft, verarbeitet und bezahlt und auch nicht über eine Vertragsfirma der Bw. gegangen. Alle weiteren Sonderwünsche seien vorwiegend mit den am Projekt tätigen Firmen wie zB Fa.H., Fa.F. etc. direkt abgewickelt worden oder sei Gegenstand von Vereinbarungen mit der Bw. gewesen, wie es üblich gewesen sei. Er möchte anmerken, dass die Errichtung des Reihenhauses 1991 erfolgte und im Jahre 2003 nicht für alle Fragen noch die nötigen Details in Erinnerung bzw. in seinen Unterlagen finden könne.

In Zusammenhang mit den beim Reihenhaus des Ing.Erhard.B. in 2xxx N., H-Straße 4x, erbrachten Zusatzleistungen verweist Baumeister Franz.K. auf den Umstand, dass in den Kontoauszügen keine Ein- und Ausgänge ersehen konnte. Baumeister Franz.K. möchte jedoch festhalten, dass seinerzeit im Zuge der Errichtung der Reihenhausanlagen in T. und N. dem Peter.S. für die Bw. Blanko-Firmenpapier der H-GmbH übergeben worden sei. Er hoffe nicht, dass das Blanko-Firmenpapier der H-GmbH im nachhinein missbräuchlich verwendet worden sei.

Beatrice.A.:

Beatrice.A. wurde mit Niederschrift vom 30. Jänner 1996 von der Bundespolizeidirektion Wien als Zeugin einvernommen. Hinsichtlich des von ihr mit Kaufvertrag vom 4. November 1991 von der Bw. erworbenen Reihenhauses in 4xxx T., S-Gasse 6x, wird niederschriftlich festgehalten:

Das erste Anbot über den Kaufpreis dieses Reihenhauses habe seitens der Bw. ca. S 2.500.000,-- betragen, der Kaufpreis sei ausschließlich mit Peter.S. und in Höhe von S 2.270.000,-- zuzüglich S 79.450,-- Grunderwerbsteuer ausverhandelt worden. Von Peter.S. sei ihr der Vorschlag unterbreitet worden, dass für den Innenausbau durch Professionisten extra Rechnungen gelegt und diese nicht in den Kaufvertrag aufgenommen werden. Für den Innenausbau durch Professionisten habe Beatrice.A. an Peter.S. mit 4. November 1991 ein Sparbuch im Betrag von S 300.000,-- übergeben. Diese Arbeiten haben Fliesen, Teppichböden, Malerarbeiten, Gartengestaltung, die Wegnahme einer Wand sowie die

Umgestaltung des Badezimmers umfasst. Über den Betrag von S 300.000,-- habe Beatrice.A. von Peter.S. einen "formlosen Beleg", aber keine Rechnungen von Professionisten erhalten. Für nachträglich auftretende Mängel habe Beatrice.A. bei Dipl.Ing.E. urgiert. Diese Mängel seien auch behoben worden. Hiefür habe Beatrice.A. keine Zahlungen geleistet.

Nach den Ausführungen von Beatrice.A. in der Eingabe vom 21. Mai 1996 als Auskunftsperson gemäß § 143 BAO sei zwischen ihr und Peter.S. die Vereinbarung getroffen worden, dass Peter.S. die Professionisten wie Fliesenleger und Bodenleger und andere Professionisten direkt bezahle. Neben dem vereinbarten Kaufpreis lt. Kaufvertrag sei der beigelegten Kopie der Rückseite einer Visitenkarte zu entnehmen, dass Peter.S. mit 4. November 1991 einen Betrag von S 300.000,-- "*für aus dem Vertrag entnommene Leistungen*" erhalten habe. Diese Visitenkarte enthält jedoch keinen Hinweis, dass Peter.S. den in Rede stehenden Betrag von S 300.000,-- für die Bw. vereinnahmt habe.

Bei der mit 8. November 1995 beim Landesgericht für Strafsachen erfolgten Vernehmung von Peter.S. als Beschuldigter sagt dieser aus, dass Beatrice.A. Rechnungen erhalten habe, die auf ihren Namen ausgestellt gewesen seien. "Sie sei sehr gut mit Dipl.Ing.E.". Es wäre nach Auffassung von Peter.S. auch möglich, dass die Rechnungen auf den Lebensgefährten von Beatrice.A. lauten, der das Reihenhaus Nr. 2 gekauft habe. Dazu müsste Brigitta.V. nähere Auskunft geben können.

Anlässlich seiner Einvernahme im Rahmen der mit 17. Dezember 1997 beim Landesgericht für Strafsachen Wien anberaumten Hauptverhandlung hält Peter.S. fest, dass im Baugewerbe "runde Summen" üblich und bei großen Summen keine Beträge mit "S 10.000" und "S 15.000" üblich seien. Wenn daher Beatrice.A. einen Betrag von S 300.000,-- für Zusatzleistungen geleistet habe, so sei dies wie folgt zu erklären: Die Bw. erkundige sich bei der ausführenden Firma um den Preis. Wenn dieser Preis beispielsweise S 324.000,-- betragen habe, dann habe man gesagt, "geradeaus" Kassaskonto weg, S 300.000,-- und das sei es gewesen.

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung wurde die von Beatrice.A. außerhalb des Kaufvertrages geleistete Zusatzzahlung in Höhe von S 300.000,--, für die eine "Zahlungsbestätigung" des Peter.S. auf der Rückseite einer Visitenkarte existiert, für das Jahr 1992 als verdeckte Ausschüttung qualifiziert. Nach der Auffassung der Betriebsprüfung sei diese Zahlung als Schwarzgeldzahlung anzusehen, die der außerbücherlichen Gewinnabschöpfung diene, da die Behauptung, es habe sich bei der Bw. um eine durchlaufende Zahlung gehandelt, nicht widerlegt habe werden können. Analog dem Fall von "Ing.Erhard.B." sei nach Auffassung der Betriebsprüfung davon auszugehen, dass die Sonderausstattung bereits in den verbuchten Errichtungskosten Eingang gefunden habe.

Nach den Ausführungen von Dr.S. in der Eingabe vom 3. September 2003 sei der von Beatrice.A. bezahlte Werklohn in Höhe von S 300.000,-- als Guthaben auf einem Sparbuch von Peter.S. zur Weiterleitung an die ausführenden Firmen übernommen und quittiert worden.

Mit Eingabe vom 24. Oktober 2003 wird seitens der vom unabhängigen Finanzsenat schriftlich als Zeugin befragten Beatrice.A. festgehalten, dass sie sich hinsichtlich der ausführenden Professionisten nur an die Namen der Bodenverlegerfirma Fa.B. sowie an die Fa.So. als Fliesen verlegende Firma erinnern könne. Die Namen des Malers und des Baumeisters habe sie leider nicht mehr im Kopf. Sie glaube sich daran zu erinnern, dass der Maler aus dem Burgenland gestammt habe, doch da sei sie sich nicht ganz sicher. Die in Rede stehenden Zusatzleistungen seien wohl im Verkaufsprospekt über das Reihenhaus angeboten worden, nicht aber in der von ihr gewünschten Qualität bzw. Ausführung. Beatrice.A. habe keine Rechnungen der ausführenden Firmen erhalten. Da sie keine Rechnungen zu bezahlen hatte, hatte sie das damals auch nicht hinterfragt. Das Geld für die Zusatzleistungen in Höhe von S 300.000,-- habe sie an Peter.S. in Form eines Sparbuches übergeben. Die Arbeiten seien damals durchgeführt und eventuelle Reklamationen erledigt worden. Von Seiten der Handwerker sei auch nie jemand an sie wegen Geld herangetreten. Da sie das Haus bereits vor 12 Jahren gekauft habe, habe sie in dieser Zeitspanne einiges vergessen bzw. die dazugehörigen Unterlagen entsorgt.

Mit schriftlicher Zeugenaussage des Baumeisters der H-GmbH, Franz.K., vom 17. November 2003 wird ein Tätigwerden der H-GmbH an der Reihenhauanlage in 4xxx T., S-Gasse 6x, in Abrede gestellt.

Dr.Peter.G.:

Dr.Peter.G. wurde mit Niederschrift vom 22. Jänner 1996 von der Bundespolizeidirektion Wien als Zeuge einvernommen. Hinsichtlich der von ihm mit Kaufvertrag vom 19. März 1992 von der Bw. erworbenen Eigentumswohnung in 11xx Wien, R-Gasse 8x, wird niederschriftlich festgehalten:

Hinsichtlich der mit Kaufvertrag vom 19. März 1992 erworbenen Eigentumswohnung in 11xx Wien, R-Gasse 8x, und über zusätzlich zu erbringende Leistungen habe es keinen schriftlichen Kostenvoranschlag gegeben. Dr.Peter.G. habe mit Peter.S. nur mündlich in seinem Büro über die finanziellen Angelegenheiten gesprochen. Zuerst habe Dr.Peter.G. nur einen nichtunterfertigten Kaufvertrag erhalten. Nachdem er diesen geprüft hatte, sei der originale Kaufvertrag abgeschlossen worden. Die beiden Kaufverträge seien beinahe ident und haben sich nur in dem Punkt unterschieden, dass im ersten Vertragsentwurf nur *ein* Garagenplatz, in originalen jedoch auf seinen Wunsch nunmehr *zwei* Garagenplätze vorhanden gewesen seien.

Trotz dieser zusätzlichen Leistung sei der Gesamtkaufpreis von S 4,409.000,-- gleich geblieben.

Nach Abschluss des Kaufvertrages seien aber noch weitere Umbauarbeiten von der Bw. durchgeführt und ein Betrag von S 1.000.000,-- an *die Bw.* geleistet worden. Die Außenwände des Hauses seien schlecht isoliert gewesen, sodass beim Einzug in die Wohnung die Wände feucht gewesen seien. Dieser Umstand sei trotz mehrmaligen Ersuchens nicht behoben worden.

Der als Auskunftsperson befragte Dr.Peter.G. hält mit Eingabe vom 4. Juli 1996 fest, dass nach dem Ankauf der Eigentumswohnung in 11xx Wien, R-Gasse 8x, von *der Bw.* Zusatzleistungen durchgeführt und Sonderausstattungen geliefert worden. Peter.S. sei ihm aus Geschäftsabwicklungen sehr gut bekannt gewesen und habe sich erbötig gemacht. In der Folge habe Peter.S. mit diversen Auftragnehmern die Durchführung der Arbeiten abgewickelt und überwacht. Dr.Peter.G. hatte zu Peter.S. vollstes Vertrauen und überließ ihm die Abrechnung mit diversen Professionisten. Dr.Peter.G. habe von Peter.S. eine Aufstellung über die durchgeführten Arbeiten erhalten, aus der die zu leistenden Zahlungen ersichtlich gewesen seien. Dr.Peter.G. habe die Geldbeträge Herrn Peter.S. persönlich zur Weiterleitung gegeben. Im Wesentlichen seien die folgenden Leistungen bzw. Lieferungen im Wert von ca. S 1.000.000,-- durchgeführt worden:

- Buchenparkett (gesamte Wohnung)
- Marmorverfliesung der Bäder bis an die Decke
- Sanitärausstattung
- Küche
- Wendeltreppe
- Tischlerarbeiten (begehbarer Kleiderschrank, Einbaukästen, Wohnzimmerverbau und Kinderzimmerausstattung)
- Maurerarbeiten (Umbauten der Kinderzimmer)
- Elektrikerarbeiten

Belege dafür könne Dr.Peter.G. nicht mehr vorlegen, er wisse auch nicht im Einzelnen, welche Firmen in diese Angelegenheit involviert gewesen seien, da dies alles über Peter.S. gelaufen sei.

Bei der mit 8. November 1995 beim Landesgericht für Strafsachen erfolgten Vernehmung von Peter.S. als Beschuldigter sagt dieser aus, er habe – wie im Falle des Dr.Rainer.K. – echte Sonderleistungen vermittelt, die im Kaufvertrag nichts zu suchen hätten. Auch hier würde Peter.S. diverse Rechnungen über Sonderleistungen als Beilage zum Akt legen.

Anlässlich seiner Einvernahme im Rahmen der mit 17. Dezember 1997 beim Landesgericht für Strafsachen Wien anberaumten Hauptverhandlung verweist Peter.S. auf den Umstand, dass Dr.Peter.G. Sonderleistungen in der Größenordnung um S 1.000.000,-- verlangt hätte, die ihm Peter.S. besorgt hätte. Das habe eine Küche sowie Einbaumöbel vom Tischler betroffen.

Peter.S. habe ja die Professionisten "an der Hand und würde einen ganz anderen Preis bekommen als ein Kunde, der nur einmal komme". Peter.S. habe Dr.Peter.G. das alles besorgt und Geld von ihm kassiert. Natürlich habe Peter.S. immer Akonto-Zahlungen verlangt, denn sonst wäre dies ein zu großes Risiko für Peter.S. gewesen.

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung wurden die von Dr.Peter.G. außerhalb des Kaufvertrages geleistete Zusatzzahlungen im Gesamtbetrag von S 1.000.000,-- für Sonderleistungen, abzüglich eines glaubhaft gemachten Betrages von S 312.611,20 in Höhe von S 687.388,80 als verdeckte Ausschüttung qualifiziert. Den von der Betriebsprüfung anerkannten Aufwendungen iHv S 312.611,20 liegen die folgenden Eingangsrechnungen zu Grunde:

Rechnungsaussteller:	Datum:	Brutto:	Leistungen:
K-GmbH	06.03.1992	139.000,00	Arbeitsplatz Marmor, Reeling Messing, Lichtblende, Deckenblende etc.
Fa.F.	24.06.1992	110.700,00	Wohnzimmerschrank, Schlafzimmerschrank
Fa.F.	04.11.1992	62.911,20	begehbarer Schrank mit Regalen, Bücherregal
	SUMME:	312.611,20	

Nach den Ausführungen von Dr.S. in der Eingabe vom 3. September 2003 sei die bereits schlüsselfertig erstellte Dachgeschoßwohnung des Dr.Peter.G. bereits *vor* Kaufvertragsabschluss durch einen Wassereinbruch devastiert worden. Als Dr.Peter.G. diese Wohnung übernommen habe, habe er direkt die H-GmbH mit der Generalsanierung beauftragt. Der Parkettboden habe entfernt und durch einen neuen ersetzt, Gipsdielewände aufgrund der Nässe erneuert, der Stiegenaufgang in die obere Etage geschlossen und verbaut und das Badezimmer umgebaut werden müssen. Ebenso seien die Marmorfliesen und teilweise die Elektroinstallationen neu verlegt worden. Die ganze Wohnung sei mit Einbalkarniesen versehen worden, ebenso seien sämtliche Türblätter vom Tischler überarbeitet worden. Schließlich sei die gesamte Wohnung mit Stuckleisten verziert und dann zur Gänze neu ausgemalt worden. Die "Küche" sei im Auftrag und auf Rechnung des Dr.Peter.G. von der K-GmbH geliefert, diverse Möbel seien durch die Fa.F. (Tischlerei) in T. geliefert worden. Sämtliche beauftragte Leistungen seien aus dem Peter.S. übergebenen Betrag von S 1.000.000,-- wie folgt berichtigt worden:

Bezeichnung:	Betrag:
Parkettboden	190.000,00
Baumeisterarbeiten	120.000,00
Installateur	90.000,00
Marmorfliesen	60.000,00
Elektroarbeiten	35.000,00
Einbalkarniesen	40.000,00
Tischlerarbeiten	70.000,00
Gipsstuck und Malerarbeiten	110.000,00
Küche	139.000,00
Möbel	123.611,20

Bezeichnung:	Betrag:
GESAMT:	977.611,20

Über den Rest würden nach den Ausführungen von Dr.S. in der Eingabe vom 3. September 2003 keine zuverlässigen Informationen vorliegen. Möglicherweise habe sich Peter.S. ein Honorar einbehalten.

Seinen Ausführungen in der Eingabe vom 3. September 2003 widerspricht RA Dr.S. in der Eingabe vom 18. Dezember 2003 auch hinsichtlich der für Dr.Peter.G. erbrachten Innenausbauleistungen, als Dr.S. als Masseverwalter der H-GmbH, über deren Vermögen mit 6. Juli 1992 das Konkursverfahren eröffnet wurde, keine Kenntnis von den "angeblich getätigten Umsätzen der H-GmbH mit Kunden der Bw. gehabt habe".

Demgemäß kann sich der schriftlich als Zeuge befragte Dr.Peter.G. in der Eingabe vom 2. Dezember 2003 nicht an eine H-GmbH erinnern. Nach den Ausführungen von Dr.Peter.G. sei es nach Vertragsabschluss im Juli 1992 zu einem Wassereinbruch und der daraus resultierenden Devastierung der Wohnung gekommen. Die Generalsanierung sei von Peter.S. veranlasst worden.

Dem schriftlich als Zeuge befragten Baumeister der H-GmbH, Franz.K., ist nach den Ausführungen in der Eingabe vom 17. November 2003 ebenso wenig eine Generalsanierung der Wohnung in 11xx Wien, R-Gasse 8x, erinnerlich. Auch habe Baumeister Franz.K. keine Ein- und Ausgänge in den Konten ersehen können. Es könne natürlich sein, dass die H-GmbH im Zuge der Gewährleistung und Haftung Bauarbeiten wegen eines Wassereinbruches durchgeführt habe.

F.K.:

F.K. und Helga.K. haben mit Eingabe vom 1. Februar 1996 zu dem mit Kaufvertrag vom 19. Mai 1992 erworbenen Reihenhaus in 5xxx M., F-Gasse 10x, der Bundespolizeidirektion Wien die folgende Sachverhaltsdarstellung übermittelt:

Der Gesamtpreis für dieses Reihenhaus habe lt. Prospekt S 3.550.000,-- gelautet, der sich auf Vorschlag des Peter.S. in zwei Verrechnungstranchen wie folgt aufgeteilt habe: ein Betrag von S 3.250.000,-- sei lt. Kaufvertrag (zuzüglich S 113.750,-- Grunderwerbsteuer) als "Treuhand" bei RA Dr.F. zu hinterlegen und eine Barzahlung von S 300.000,-- (lt. beiliegender Zahlungsbestätigung) an Peter.S. zu leisten gewesen. F.K. und Helga.K. haben angenommen, die Zahlung von S 300.000,-- sei wegen ihrer Sonderwünsche gesondert verrechnet worden.

Den Erhalt des Betrages von S 300.000,-- hat Peter.S. mit 19. Mai 1992 auf einen formlosen Beleg bestätigt, aus dem jedoch nicht hervorgeht, ob Peter.S. diesen Betrag für die Bw. vereinnahmt hat.

Der von der Bundespolizeidirektion Wien mit Niederschrift vom 25. Jänner 1996 als Zeuge befragte Thomas.K. hält fest, dass seines Wissens nach vor Vertragsabschluss einige Leistungen herausgenommen worden seien. Aus diesem Grund gebe es eine Abweichung von der Preisliste und dem tatsächlichen Kaufpreis, der mit der Summe lt. Kaufvertrag ident sei.

Nach der Eingabe von F.K. vom 1. Juni 1996 habe es für die außerhalb des Kaufvertrages zu erbringenden Zusatzleistungen bzw. Sonderausstattungen eine bloß mündliche Vereinbarung gegeben. Dies habe Zusatzleistungen wie den Wegfall einer Zwischenmauer sowie den Wegfall einer Tür samt Türstock jeweils im Obergeschoß betroffen. Nebst dem an Peter.S. geleisteten Betrag von S 300.000,-- seien die folgenden Beträge direkt an die Professionisten entrichtet worden:

Bezeichnung:	brutto:
Fa.G.	45.511,68
Fa.R.	57.234,36
SUMME:	102.746,04

Bei der mit 8. November 1995 beim Landesgericht für Strafsachen erfolgten Vernehmung von Peter.S. als Beschuldigter sagt dieser zum Faktum "F.K." aus, er habe mit dieser Vorgangsweise dem Kunden geholfen, "Grunderwerbsteuer zu sparen". Die Leistungen seien jedenfalls erbracht worden. F.K. müsse als Kunde auch Rechnungen erhalten haben. Die Bw. bezahle keine Umsatzsteuer und sei demnach auch nicht vorsteuerabzugsberechtigt.

Anlässlich ihrer Einvernahme im Rahmen der mit 17. Dezember 1997 beim Landesgericht für Strafsachen Wien anberaumten Hauptverhandlung wird von Helga.K. ausgesagt, dass ihr Peter.S. vorgeschlagen habe, der Kaufpreis für das Haus solle S 3.250.000,-- betragen und S 300.000,-- sollen "bar übergeben" werden. F.K. und Helga.K. haben angenommen, dass der Kaufpreis "gesplittet" werde, da sie umbauen müssen. Über die baulichen Änderungen sei nur eine mündliche Vereinbarung getroffen worden. F.K. und Helga.K. haben keine Rechnungen erhalten. Die Besprechung über den Kaufvertrag und die Zusatzvereinbarung habe im Büro der Bw. stattgefunden. Wegen der "Splittung" des Kaufpreises habe Helga.K. keine Bedenken gehabt, für sie sei das "in Ordnung gewesen".

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung wurde der von F.K. und Helga.K. außerhalb des Kaufvertrages geleistete Betrag von S 300.000,-- für das Jahr 1992 als verdeckte Ausschüttung qualifiziert, da die Behauptung, dass es sich hierbei um durchlaufende Gelder handle, nicht widerlegt habe werden können. Analog dem Fall des "Ing.Erhard.B." sei nach

Auffassung der Betriebsprüfung davon auszugehen, dass die Sonderausstattung bereits in den verbuchten Errichtungskosten Eingang gefunden habe.

Nach der Eingabe vom 3. September 2003 haben F.K. und Helga.K. S 300.000,-- zusätzlich zum Kaufpreis aufgewendet und an der Angemessenheit dieses Betrages keine Bedenken gehegt. Diverse Änderungswünsche seien im Namen und auf Rechnung des F.K. bei der H-GmbH in Auftrag gegeben worden. So sei der vorhandene Bodenbelag entfernt und durch einen neuen ersetzt worden (Kosten: ca. S 130.000,--), in einigen Räumen bauliche Änderungen durchgeführt (Kosten: ca. S 120.000,--) und über Auftrag und auf Rechnung des F.K. der Garten und Vorgarten (Kosten: ca. S 50.000) neu bearbeitet und begrünt worden.

Mit Eingabe vom 27. Oktober 2003 halten die schriftlich als Zeugen einvernommenen Käufer F.K. und Helga.K. fest, dass sie mit den durchführenden Firmen sowie mit deren Rechnungslegung nichts zu tun gehabt haben. Sie könnten daher auch nichts bestätigen. Die seinerzeit besprochenen Änderungen seien ihren Wünschen entsprechend durchgeführt worden. Inwieweit diese Leistungen bereits in den Errichtungskosten (ein)kalkuliert gewesen seien, sei F.K. und Helga.K. nicht bekannt.

Für den schriftlich als Zeugen einvernommenen Baumeister der H-GmbH, Franz.K., sei es verwunderlich, dass die H-GmbH Leistungen wie Bodenbelag entfernen und durch einen neuen ersetzen, bauliche Änderungen in einigen Räumen durchführen sowie Garten und Vorgarten gestalten in 5xxx M., F-Gasse 10x, durchgeführt haben sollte. Baumeister Franz.K. halte ausdrücklich fest, dass die H-GmbH wegen eigener finanzieller Probleme die Bauarbeiten an dem Bauvorhaben in 5xxx M. bereits im Zuge der "Rohbauarbeiten" eingestellt und ihr der Auftrag von der Bw. entzogen worden sei. Die für F.K. und Helga.K. angeführten Leistungen würden im Rahmen des Ausbaues durchgeführt. Zu diesem Zeitpunkt sei die H-GmbH längst nicht mehr an diesem Bauvorhaben tätig gewesen.

Dr.Rainer.K.:

Dr.Rainer.K. habe mit Kaufvertrag vom 22. Dezember 1992 die Eigentumswohnung in 11xx Wien, R-Gasse 2x/x, zum Preis von S 5.200.000,-- (ohne Grunderwerbssteuer) erworben.

Der mit Niederschrift vom 30. Jänner 1996 bei der Bundespolizeidirektion Wien als Zeuge befragte Dr.Rainer.K. hält fest, dass der Wert dieser Eigentumswohnung ursprünglich über S 6,000.000,-- betragen habe. Da sich diese Wohnung jedoch in einem rohbaumäßigen Zustand befunden habe, habe sich Dr.Rainer.K. mit Peter.S. auf eine Kaufsumme von S 5.200.000,-- (ohne Grunderwerbssteuer) geeinigt. Außerhalb des Kaufvertrages seien von Dr.Rainer.K. weitere Zahlungen in Höhe von ca. S 1.750.000,-- für diverse Umbauarbeiten,

Bodenbeläge, eine Treppe usw. geleistet worden, die in Form von vier Schecks an Peter.S. übergeben worden seien.

Mit Eingabe vom 3. Juni 1996 konkretisiert der als Auskunftsperson befragte Dr.Rainer.K., dass er für Sonderleistungen wie Fußböden, Bäder, Küchenplanung, Terrassen, Malerarbeiten, Treppe, Elektroinstallationen, Türänderungen, die in weiterer Folge *direkt* von Professionisten ausgeführt worden seien, einen Betrag von ca. S 1.750.000,-- in Form von Schecks an Peter.S. übergeben habe. Die Professionisten haben keine Rechnungen an Dr.Rainer.K. gelegt.

Bei der mit 8. November 1995 beim Landesgericht für Strafsachen erfolgten Vernehmung von Peter.S. als Beschuldigter sagt dieser zum Faktum "Dr.Rainer.K." aus, dass der Betrag von S 1.750.000,-- "zu hoch angesetzt" gewesen sei. Nach Auffassung von Peter.S. seien es nur rund S 1,200.000,-- gewesen. Wenn Dr.Rainer.K. behauptete, dass er Peter.S. Schecks übergeben habe, müsse dies nachvollziehbar sein. Dr.Rainer.K. habe jedenfalls über den gesamten Betrag Rechnungen erhalten. Peter.S. habe für Dr.Rainer.K. "echte" Sonderleistungen vermittelt, die im Kaufvertrag nichts zu suchen hätten.

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung wurden die von Dr.Rainer.K. außerhalb des Kaufvertrages geleistete Zusatzzahlungen im Gesamtbetrag von S 1.538.500,-- (d.s. S 1.750.000,-- abzüglich von S 211.500,-- lt. Eingangsrechnung vom 24. Dezember 1992, K-GmbH) als verdeckte Ausschüttung für das Jahr 1993 qualifiziert. Der Wohnungskäufer Dr.Rainer.K. habe für diese Zusatzzahlungen nur teilweise Belege vorweisen können. Aufgrund der zahlreichen anderen belegten Zahlungen sei von der Richtigkeit der gemachten Aussage von Dr.Rainer.K. auszugehen. Die Behauptung, dass es sich hierbei um durchlaufende Gelder handle, habe nur teilweise widerlegt werden können. Aus diesem Grund sei davon auszugehen, dass den zusätzlich vereinnahmten Beträgen keine entsprechenden zusätzlichen Aufwendungen gegenüberstehen, sondern die "Sonderausstattung" analog dem Fall "Ing.Erhard.B." bereits in den verbuchten Errichtungskosten Eingang gefunden habe.

Nach den Ausführungen von Dr.S. in der Eingabe vom 3. September 2003 sei die von Dr.Rainer.K. erworbene Dachgeschoßwohnung in beinahe bezugsfertigem Zustand über ein Jahr leer gestanden. Diese Wohnung sei durch einige zunächst unentdeckte Wassereinbrüche durch Dach und Terrasse sehr stark in Mitleidenschaft gezogen worden. Das Wasser habe den Parkettboden, Großteile der Gipsdielenwände, den Unterboden, die Deckenverkleidung und die Holzwendeltreppe zerstört. Die Dach- und Terrassenisolierungen haben erneuert werden müssen. Für diese Sanierungsarbeiten sowie für persönliche Wünsche des Dr.Rainer.K. haben S 1.750.000,-- veranschlagt und von Dr.Rainer.K. bezahlt werden müssen. Im Auftrag und auf Rechnung des Dr.Rainer.K. sei die H-GmbH mit den Sanierungs- und Umbauarbeiten

beauftragt worden, wobei Peter.S. das Bauvorhaben überwacht habe. Sämtliche Rechnungen seien direkt an Dr.Rainer.K. gegangen:

Bezeichnung:	Betrag:
Parkettböden	450.000,00
Bodensanierung (Estrich)	150.000,00
Gipsdielenwände	120.000,00
Deckenverkleidungen	260.000,00
Holzwendeltreppe	210.000,00
Dach- und Terrassenisolierung	290.000,00
Marmorbeläge	145.000,00
Malerarbeiten	70.000,00
Gipsstuckaturarbeiten	60.000,00
GESAMT:	1.755.000,00

Der schriftlich als Zeuge befragte Dr.Rainer.K. hält mit Eingabe vom 3. November 2003 fest, dass er seinerzeit keine Rechnungen von den ausführenden Firmen erhalten habe. Das Geld für Umbauarbeiten und die von ihm gewünschten Sonderarbeiten habe Dr.Rainer.K. persönlich in Form von Schecks an Peter.S. übergeben. Die Erbringung von Leistungen durch die H-GmbH könne Dr.Rainer.K. nicht bestätigen, da er von dieser Firma keine Rechnungen erhalten habe. Sämtliche Arbeiten seien von Peter.S. bzw. der Hausverwaltung S. koordiniert und für Dr.Rainer.K. durchgeführt worden. Soweit dies ein Laie beurteilen könne, seien diese Arbeiten durchgeführt worden, wobei zumindest im Rahmen der ersten Besichtigung der Wohnung im Herbst 1992 diese Arbeiten teilweise nicht durchgeführt gewesen seien. Dies obwohl sämtliche andere Wohnungen des Hauses in 11xx Wien in der R-Gasse seit langem fertig und seit ca. 1 Jahr bewohnt gewesen seien. Nur diese eine Wohnung habe sich noch im "Rohzustand" befunden. Nach Auffassung des Dr.Rainer.K. seien Dach- und Terrassenisolierung, Malerarbeiten und die Deckenverkleidungen (zumindest teilweise) wahrscheinlich im ursprünglichen Wohnungspreis enthalten gewesen. Die Bodenbeläge und andere Arbeiten seien nach seinen Wünschen erst weit nach Fertigstellung des Hauses im Jahre 2001 in Angriff genommen und daher nicht im ursprünglichen Wohnungspreis enthalten gewesen.

Der schriftlich als Zeuge einvernommene Baumeister der H-GmbH, Franz.K., verweist mit Eingabe vom 17. November 2003 auf den Umstand, dass die H-GmbH im Zeitraum der fraglichen Leistungen längst in Konkurs gewesen sei, wenn die Wohnung des Dr.Rainer.K. über ein Jahr leer gestanden sei. Baumeister Franz.K. seien keine Leistungen durch die H-GmbH in Erinnerung. Sollte bereits vor Konkurseröffnung eine Leistung durch die H-GmbH erbracht worden sein, so könne es sich vielleicht *nur* um Baumeisterarbeiten gehandelt haben, keinesfalls jedoch um die zu diesem Thema aufgezeigten Professionistenleistungen.

Über das Vermögen der H-GmbH wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 6. Juli 1992 das Konkursverfahren eröffnet, Dr.Rainer.K. hat die in Rede stehende Eigentumswohnung mit Kaufvertrag vom 22. Dezember 1992 von der Bw. erworben.

Mit Eingabe vom 26. August 2006 wird von dem schriftlich abermals als Zeugen einvernommenen Zeugen Dr.Rainer.K. festgehalten, dass die in Rede stehenden Zusatzleistungen im Ausmaß von S 1.750.000,-- im Zeitraum zwischen Dezember 1992 bis zum Zeitpunkt des Einzuges in die Wohnung im März/April 1993 besprochen bzw. vereinbart worden seien. Die Besprechungen haben immer im Objekt selbst, in 11xx Wien, R-Gasse 2x/x, stattgefunden. Wann genau welche Vereinbarungen getroffen worden seien, könne Dr.Rainer.K. heute nicht mehr sagen. An eine schriftliche Vereinbarung mit Peter.S. könne sich Dr.Rainer.K. nicht erinnern. Berechnungen bezüglich der Kosten der Fußböden etc. habe es sicherlich gegeben, diese Unterlagen würden Dr.Rainer.K. jedoch heute nicht mehr vorliegen. Dr.Rainer.K. habe die bezughabenden Schecks an Peter.S. persönlich übergeben, wobei er sämtliche Gespräche von der Erstbesichtigung, Kaufvertragsentwurf bis zur Schlüsselübergabe immer mit Peter.S. geführt habe. Kopien der Schecks würden Dr.Rainer.K. heute nicht mehr vorliegen.

Ing.Christian.A.:

Ing.Christian.A. habe mit Kaufvertrag vom 6. Oktober 1993 von der Bw. ein Einfamilienhaus in 1XXX Wien, G-Gasse 9x, erworben.

Nach der Niederschrift vom 30. Jänner 1996 bei der Bundespolizeidirektion Wien habe das ursprüngliche Anbot zunächst auf S 6,500.000,-- gelautet. In der Folge habe ihm Peter.S. vorgeschlagen, dass von den S 6,500.000,-- zunächst nur S 5,000.000,-- bezahlt werden müssten. Diese Summe werde auch im Kaufvertrag angeführt. Die restliche Zahlung von S 1.500.000,-- habe Ing.Christian.A. dann in bar an Peter.S. außerhalb des Kaufvertrages bezahlt. Für diese Summe habe Ing.Christian.A. eine Quittung auf einer Visitenkarte der Bw. erhalten, wo Peter.S. als deren Geschäftsführer bezeichnet ist. Mit 30. November 1995 habe Ing.Christian.A. Selbstanzeige beim Finanzamt für Gebühren erstattet. In dieser Selbstanzeige verweist Ing.Christian.A. auf den Umstand, dass Peter.S. über den im Kaufvertrag fixierten Kaufpreis von S 5.000.000,-- hinaus noch einen Bargelddbetrag von S 1.500.000,-- für "Zusatzleistungen" verlangt habe, die nicht näher definiert gewesen seien.

Bei der mit 8. November 1995 beim Landesgericht für Strafsachen erfolgten Vernehmung von Peter.S. als Beschuldigter sagt er aus, "er könne nicht sagen, ob der Betrag in Höhe von S 1.500.000,-- in der Buchhaltung aufscheine. Diese Vorgangsweise sei aus Gründen der Ersparnis der Grunderwerbssteuer" erfolgt.

Anlässlich seiner weiteren Einvernahme im Rahmen der mit 17. Dezember 1997 beim Landesgericht für Strafsachen Wien anberaumten Hauptverhandlung verweist Peter.S. auf darauf, dass das von Ing.Christian.A. in 1XXX Wien, G-Gasse 9x, erworbene Grundstück von dem Architekten namens "O." über ein Vermittlungsbüro gekauft worden sei. Dieses Grundstück sei kurz vorher von einem Kleingartengrund auf einen normalen Baugrund umgewidmet worden. Der Vorbesitzer habe das Grundstück um ca. S 800.000,-- gekauft und es in der Zeitung über W. um S 2,500.000,-- angeboten. Architekt O. habe das Grundstück "offiziell" nur um S 1,500.000,-- verkaufen können, da er "*sonst zuviel Steuern bezahlen müsste*". Somit habe Architekt O. gesagt, das Grundstück sei nur zu erwerben, wenn "1,5 außerhalb vom Kaufvertrag gehen". Darauf haben sich Peter.S. und Dipl.Ing.E. namens der Bw. eingelassen. Peter.S. habe die Vermittlungsprovision von 3% der Kaufsumme und somit S 75.000,--, das seien 3% von S 2.500.000,-- bezahlt. Da ein Betrag von S 1,500.000,-- "so bezahlt" worden seien, haben diese an den nächsten Käufer "weitergegeben werden müssen". Ing.Christian.A. sei von Peter.S. informiert worden, dass S 1,500.000,-- nicht im Kaufvertrag aufscheinen können, da das Geld an den Verkäufer vom Grund abgeführt werde. Der Betrag von S 1,500.000,-- sei an Architekt O. als Verkäufer weitergeleitet worden. Dies sei "Schwarzgeld" gewesen, wo Peter.S. der Vermittler gewesen sei.

Der im Rahmen der mit 17. Dezember 1997 anberaumten Hauptverhandlung als Zeuge einvernommene Ing.Christian.A. habe für den in Form eines Sparbuches oder eines Barschecks übergebenen Betrag von S 1.500.000,-- eine Bestätigung von Peter.S. auf einer Visitenkarte erhalten. Ing.Christian.A. habe das Haus schlüsselfertig übernommen, es sei aber noch nicht schlüsselfertig gewesen, da der Boden noch "ausgestanden" sei. Die Änderungswünsche seien erst später gekommen, über die Sonderausstattung habe Ing.Christian.A. mit Peter.S. gesprochen.

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung wurde die von Ing.Christian.A. außerhalb des Kaufvertrages geleistete Zusatzzahlung in Höhe von S 1.500.000,-- als verdeckte Ausschüttung qualifiziert. Die Behauptung, dass es sich bei dem Betrag von S 1.500.000,-- um durchlaufende Gelder handle, habe nicht durch Belegmaterial und entsprechende Dokumentation belegt werden können. Dem zusätzlich vereinnahmten Betrag von S 1.500.000,-- stehen demnach keine entsprechenden zusätzlichen Aufwendungen gegenüber.

Nach den Ausführungen von Dr.S. in der Eingabe vom 3. September 2003 sei im Geschäftsfall des Ing.Christian.A. von der Bw. tatsächlich ein "Schwarzgeldanteil" von S 1.500.000,-- vereinnahmt worden. Dieses Grundstück sei von der Bw. selbst zum Preis von S 2.000.000,-- angeschafft worden, wobei über Drängen des Verkäufers nur ein Teilbetrag von S 1.000.000,- - ausgewiesen und der restliche Betrag von S 1.000.000,-- "schwarz" bezahlt worden sei. Nachdem diese Liegenschaft zum Kaufpreis von S 2.000.000,-- angeboten und ausverhandelt

worden sei, sei der Verkäufer darauf gekommen, dass dieser Kaufpreis in seiner Sphäre Einkommensteuer auslösen würde, da er diese Liegenschaft nur um rund S 800.000,-- erworben hatte. Er habe daher Peter.S. vor die Wahl gestellt, den Verkauf "platzen zu lassen" oder den Kaufpreisanteil an S 1.000.000,-- "schwarz" zu bezahlen. Da die Bw. bereits erhebliche Aufwendungen auf dieses Projekt getätigt hatte und sich Peter.S. der trügerischen Hoffnung hingegeben hatte, diesen "Mehraufwand" bei der Verwertung durch einen "Schwarzgeldanteil" kompensieren zu können, habe er eingewilligt. Es liege aber völlig klar auf der Hand, dass eine Liegenschaft im Ausmaß und in der Lage wie die in 1XXX Wien, G-Gasse 9x, zum Zeitpunkt der Anschaffung durch die Bw. selbst unter glücklichsten Umständen nicht unter S 2.000.000,-- und schon gar nicht zum Preis von S 1.000.000,-- zu bekommen gewesen sei. Dieser Umstand lasse sich auch heute leicht durch einen Sachverständigen objektivieren. Ein untrüglicher Beweis für diese Rechtfertigung der Bw. sei auch der Umstand, dass das Honorar des damals vermittelnden Immobilienmaklers F-GmbH in der Höhe von 3% zuzüglich Umsatzsteuer auf der Grundlage des tatsächlichen Kaufpreises von S 2.000.000,-- berechnet und bezahlt worden sei.

Mit Eingabe vom 3. September 2003 wurde von RA Dr.S. die Einholung eines Sachverständigengutachtens über den damaligen Verkehrswert der an Ing.Christian.A. veräußerten Liegenschaft zum Beweis für den Verkehrswert beantragt. Daher habe der Kaufpreis dieser Liegenschaft S 2.000.000,-- betragen.

In der Eingabe vom 29. Juni 2007 kommt die Bw. dem auf § 162 BAO gestützten Auftrag zur Empfängerbenennung vom 6. Oktober 2006 nach und bezeichnet K.M., geb. dd.mm.yyyy, als den Empfänger des außerhalb des Kaufvertrages vom 5. Oktober 1992 bezahlten Betrages von S 1.000.000,--. Somit habe die Bw. einen Betrag von S 1.000.000,-- in bar über den im schriftlichen Kaufvertrag vom 5. Oktober 1992 vereinbarten Kaufpreis von S 1.000.000,-- hinaus ohne Bestätigung an K.M. für den Erwerb des Grundstückes in 1XXX Wien, G-Gasse 9x, bezahlt. Dieses Grundstück habe K.M. mit Kaufvertrag vom 6. Dezember 1991 von L.U. zum Preis von S 676.000,-- erworben, der dieses Grundstück im Ausmaß von 403 m² zum Kaufpreis von S 651.651,-- erworben hatte. Nach Auffassung der Bw. ergebe sich zwingend aus dem Umstand, dass L.U. für dieses Grundstück am gleichen Tag den An- und Verkauf unterfertigt habe, dass K.M. Regie geführt habe. Im vorliegenden Fall lasse sich durch Sachverständige oder auch durch statistische Daten belegen, dass im Zeitraum 1991/92 der Kaufpreis für gute Lagen in MM. S 5.000,-- pro m² betragen habe. Bei einem Ausmaß von 403 m² entspreche der gezahlte Gesamtkaufpreis von S 2.000.000,-- einem Kaufpreis von S 4.963,-- pro m².

Der nunmehr schriftlich als Zeuge befragte K.M. hält mit Eingabe vom 23. Juli 2007 fest, dass es neben den kaufvertraglichen Vereinbarungen keinerlei weitere Vereinbarung oder

Zahlungsflüsse gegeben habe. Nach den Ausführungen von K.M. in dem mit gleichem Tag mit ihm geführten Telefonat habe sich nach dem Kauf dieses Grundstückes herausgestellt, dass aufgrund des hohen Grundwasserspiegels ein Haus mit Unterkellerung nur mit hohem finanziellen Aufwand errichtet werden könnte. Zeitweise sei dieses Grundstück vergleichsweise trocken, dann sei infolge unterirdischer Wasserverläufe und aufgrund von Niederschlägen der Grundwasserspiegel wiederum so hoch, dass eine Unterkellerung mit vertretbarem finanziellen Aufwand nicht in Frage komme. Aus diesem Grund sei dieses Grundstück für K.M. vergleichsweise "wertlos" gewesen, das er wiederum über ein Realitätenbüro an die Bw. verkauft habe. K.M. habe eine schwerstbehinderte Tochter, die im Zeitpunkt des Grundstückserwerbes gerade zwei Jahre alt gewesen sei. Bei dem in Rede stehenden Grundstück habe es sich um Grundstück in einer Kleingartensiedlung gehandelt, das in Bauland umgewidmet worden sei.

Eine Nachschau in den Kaufpreissammlungen des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern habe für das in Rede stehende Grundstück in 1XXX Wien, G-Gasse 9x, die folgenden Richtwerte ergeben:

KV:	Adresse:	m²:	Kaufpreis:	Preis/m²:
07.08.1991	G-Gasse 2X	531,00	1.200.000,00	2.159,00
03.04.1995	G-Gasse 11	430,00	1.019.000,00	2.369,00
13.04.1995	G-Gasse 11	430,00	1.110.000,00	2.582,00
12.06.1989	F-Gasse 90	967,00	2.500.000,00	2.585,00
25.09.1992	A-Gasse 37	484,00	677.600,00	1.400,00
26.06.1997	A-Gasse 37	484,00	1.800.000,00	3.719,00

Bei dem gegenständlichen Grundstück "G-Gasse 9x" handle es sich ehemals um die Kleingartensiedlung „Heudörf“, die von der Bundesgebäudeverwaltung im Jahre 1991 größtenteils an die Pächter dieser Kleingartenparzellen verkauft worden seien. Aus diesem Grund habe die Bundesgebäudeverwaltung mit Kaufvertrag vom 6. Dezember 1991 dieses Grundstück seinerzeit an L.U. verkauft. Stellt man den lt. den vorliegenden Kaufverträgen erzielten Kaufpreisen die Fläche gegenüber, so seien die nachstehenden Quadratmeterpreise erzielt worden:

KV:	Adresse:	m²:	Kaufpreis:	Preis/m²:	Erwerber:
06.12.1991	G-Gasse 9x	403	651.651,00	1.617,00	L.U.
06.12.1991	G-Gasse 9x		676.000,00	1.677,42	K.M.
05.10.1992	G-Gasse 9x lt. KV		1.000.000,00	2.481,39	Bw.
05.10.1992	G-Gasse 9x lt. Bw.		2.000.000,00	4.962,78	Bw.

Mit Eingabe vom 10. August 2007 verweist die Bw. auf den Umstand, dass L.U. den Kaufvertrag über den Erwerb um S 651.651,-- als auch über die Weiterveräußerung dieses Grundstückes um S 676.000,-- jeweils mit 6. Dezember 1991 beglaubigt unterfertigt habe.

Von der verkaufenden Republik Österreich sei der erste Kaufvertrag erst mit 6. März 1992 gegengefertigt worden.

Da nach den Bestimmungen der Notariatsordnung die notariellen Beglaubigungen chronologisch zu erfassen seien, ergebe sich zwingend aus der Abfolge der Geschäftszahlen des beurkundenden Notars, dass L.U. die Weiterveräußerung dieses Grundstückes beglaubigt gefertigt habe, bevor er noch dessen Anschaffung gefertigt gehabt habe. Bezeichnenderweise sei auch die Unterschrift des Erwerbers K.M. gleichfalls zur Zl. 2100/91 beurkundet worden, sodass der Verkauf durch L.U. an K.M. "perfektiert" worden sei, bevor noch dessen vorhergehender Verkauf durch die Republik Österreich abgeschlossen worden gewesen sei.

In der Folge habe K.M. mit Kaufvertrag vom 5. Oktober 1992 das gegenständliche Grundstück zum vorgeblichen Preis von ATS 1.000.000,--, tatsächlich aber zum Preis ATS 2.000.000,-- an die Bw. verkauft. Dieser Erwerb sei im Grundbuch eingetragen worden, wobei als Eintragungsgrundlage neben dem Kaufvertrag vom 5. Oktober 1992 die vorangegangenen Kaufverträge als Zwischenurkunden gedient haben. Solcherart sei die Einverleibung des Eigentums der Bw. auf Grund des Kaufvertrages vom 5. März 1992 (Republik Österreich an L.U.), vom 6. Dezember 1991 (L.U. an K.M.) und vom 5. Oktober 1992 (K.M. an die Bw.) erfolgt.

Dr.Peter.B.:

Dr.Peter.B. habe nach den Ausführungen in der Eingabe vom 9. Juni 1996 für das Reihenhaus in 3xxx L., W-Straße 7x/x, einen Betrag von S 3,250.000,-- entrichtet, davon sei aber nur der Betrag von S 2,900.000,-- im Kaufvertrag vom 7. Juli 1994 erfasst. In diesem Zusammenhang seien S 350.000,-- von Dr.Peter.B. an Peter.S. im Jahre 1994 als Anzahlung auf den Kaufpreis bereits vor Vertragsunterfertigung übergeben worden, für den jedoch kein Beleg vorgelegt werden könne. Neben diesem Kaufvertrag sei keinerlei Zusatzvereinbarung getroffen worden. Die Professionisten haben alle direkt mit Dr.Peter.B. abgerechnet, die genauen Beträge seien den beigelegten Rechnungskopien zu entnehmen.

Im Rahmen der mit 17. Dezember 1997 beim Landesgericht für Strafsachen Wien anberaumten Hauptverhandlung sagt der als Zeuge einvernommene Dr.Peter.B. aus, dass es – entgegen den Ausführungen in der Eingabe vom 9. Juni 1996 – doch eine Vereinbarung mit Peter.S. über die Erbringung von Professionistenleistungen gegeben habe. Bei diesem Reihenhaus sei die Inneneinrichtung noch nicht fertig gewesen. Die Arbeiten seien mit den Professionisten abgerechnet und von Peter.S. bezahlt worden. Dies habe den Betrag von S 350.000,-- betroffen. Bei den Professionisten habe es sich nach der Auskunft des Steuerberaters Dr.Peter.B. um die Professionisten der Bw. gehandelt.

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung wurde der von Dr.Peter.B. außerhalb des Kaufvertrages geleistete Betrag in Höhe von S 350.000,-- als verdeckte Ausschüttung qualifiziert. Die Behauptung, dass es sich bei dem Betrag von S 350.000,-- um durchlaufende Gelder handle, habe nicht durch Belegmaterial und entsprechende Dokumentation belegt werden können. Dem zusätzlich vereinnahmten Betrag von S 350.000,-- stehen demnach keine entsprechenden zusätzlichen Aufwendungen gegenüber. Analog dem Fall "Ing.Erhard.B." sei davon auszugehen, dass die Zusatzleistungen bereits in den verbuchten Errichtungskosten Eingang gefunden haben.

Nach den Ausführungen von Dr.S. in der Eingabe vom 3. September 2003 sei beim Ankauf des Reihenhauses das Dachgeschoß noch nicht ausgebaut gewesen. Die H-GmbH sei im Namen und auf Rechnung des Dr.Peter.B. beauftragt worden. Peter.S. habe die Beauftragung, die Bauaufsicht, die Abnahme und die Bezahlung des Werklohnes aus den Mitteln des Käufers übernommen.

Nach der schriftlichen Zeugenaussage des Baumeisters der H-GmbH, Franz.K., vom 17. November 2003 sei die H-GmbH niemals mit der Errichtung der Reihenhausanlage in 3xxx L., W-Straße 7x/x, von der Bw. beauftragt worden. Möglicherweise habe Peter.S. diese Arbeiten mit ehemaligen Subunternehmern der H-GmbH durchgeführt, die Bezahlung könnte zumindest darauf schließen lassen. Baumeister Franz.K. sei nichts davon in Erinnerung und hoffe nicht, dass hier ein Missbrauch von übergebenem Firmenpapier vorliegt. Seinerzeit sei im Zuge der Errichtung der Reihenhausanlagen in T. und N. für die Bw. dem Peter.S. ein Blanko-Firmenpapier der H-GmbH übergeben worden. Baumeister Franz.K. hoffe nicht, dass dies im Nachhinein missbräuchlich verwendet worden sei.

Über das Vermögen der H-GmbH wurde bereits mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 6. Juli 1992 das Konkursverfahren eröffnet.

Der schriftlich als Zeuge einvernommene Dr.Peter.B. kann sich nach den Ausführungen in der Eingabe vom 6. November 2003 an eine H-GmbH nicht erinnern. Das Reihenhaus habe sich im Zeitpunkt des Kaufes noch in einem "Rohzustand" befunden, es seien noch keine Bodenbeläge, Fliesen etc. verlegt gewesen. Wie weit für das oberste Geschoß noch besondere Ausbauarbeiten erledigt werden mussten, könne Dr.Peter.B. heute nicht mehr sagen. Da Dr.Peter.B. den Namen des Unternehmers nicht kenne, könne er auch keine diesbezüglichen Vereinbarungen oder Belege übermitteln. Soweit erinnerlich habe Dr.Peter.B. alle Belege der Professionisten, mit denen er direkt abgerechnet habe, bereits der Eingabe vom 9. Juni 1996 beigelegt. Einen Verkaufsprospekt habe es für dieses Reihenhaus nicht gegeben. Dr.Peter.B. habe sich auf eine Zeitungsannonce gemeldet und das Reihenhaus besichtigt. Da Dr.Peter.B.

das gesamte Haus habe nutzen wollen, habe von Seiten der Verkäuferin alles Notwendige erbracht werden müssen.

3.) zusammenfassende Darstellung des Berufungsverfahrens:

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1989 bis 1994 wurde lt. Tz 16 des BP-Berichtes festgestellt, dass infolge nicht erfasster Einnahmen und Ausgaben materielle Mängel der Buchführung im Sinne des § 131 BAO vorliegen. Die Besteuerungsgrundlagen der Jahre 1989 und 1991 bis 1994 haben im Schätzungswege gemäß § 184 BAO ermittelt werden müssen. Sich eventuell ergebende Verluste der Jahre 1989 und 1991 bis 1994 seien weder gemäß § 18 Abs 4 EStG, noch gemäß § 6 Abs 3 GewStG vortragsfähig.

Einige Käufer (z.B. Dr.Peter.G., Dr.Rainer.K. und Dr.Peter.B.) haben für diese Zusatzzahlungen keinen Beleg vorweisen können. Aufgrund der zahlreich anderen belegten Zahlungen sei mit großer Wahrscheinlichkeit von der Richtigkeit der gemachten Angaben auszugehen, da sich diese Angaben auch sonst mit den Aussagen der anderen Befragten decken und gleichlautende Angaben auch gegenüber der Wirtschaftspolizei gemacht worden seien. Ein weiteres Indiz für die Glaubwürdigkeit dieser Angaben sei, dass einige Käufer mittlerweile Selbstanzeige beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern hinsichtlich der dabei verkürzten Grunderwerbssteuer gemacht haben.

Von den geschäftsführenden Gesellschaftern der Bw., Peter.S. und Brigitta.V., sei in diesem Zusammenhang auf einen Vorhalt der Betriebsprüfung eingewendet worden, es habe sich bei diesen Zahlungen um Aufpreise für Sonderausstattungen der Wohnungen und Häuser gehandelt, welche zuvor mit den Käufern vereinbart gewesen seien. Diese Zahlungen seien daher nur "Durchlaufer" gewesen, da man diese Beträge für die Bezahlung der Sonder- und Zusatzwünsche verwendet habe. Diese Zahlungen seien in bar und zumeist auch ohne Beleg erfolgt.

Im Falle des Ing.Karl.P. sei die Bezahlung auf ein Konto der bereits gelöschten M-KG erfolgt. Auf Verlangen von Ing.Erhard.B. sei von Peter.S. eine Notiz über die vereinbarten Zusatzleistungen vorgelegt worden. Ein Vergleich dieser Aufstellung über verschiedene Extras und Änderungen gegenüber dem ursprünglichen Anbot mit den in der Buchhaltung erfassten Professionistenrechnungen habe ergeben, dass diese Leistungen bereits in die ursprünglichen Errichtungskosten der Bauwerke eingeflossen seien. Die Behauptung der Bw., dass es sich bei diesen Geldern um "durchlaufende" Zahlungen handle, habe nur zum Teil widerlegt werden können.

Da weitere Aufwendungen nicht nachgewiesen haben werden können, sei davon auszugehen, dass die Schwarz Zahlungen in Wahrheit der außerbücherlichen Gewinnabschöpfung gedient

haben. Der Unterschiedsbetrag zwischen den bisher nicht erfassten Einnahmen und Aufwendungen stelle in den jeweiligen Jahren wie folgt eine verdeckte Ausschüttung dar:

Kunde:	WJ 1989	WJ 1991	WJ 1992
DI.Walter.H.	420.000,00		
Heribert.M.	350.418,00		
Dr.Alexander.R.		450.000,00	
Ing.Karl.P.		289.000,00	
Ing.Erhard.B.		388.000,00	
Beatrice.A.			300.000,00
Dr.Peter.G.			1.000.000,00
F.K.			300.000,00
Aufw. DI.Walter.H.	- 206.852,19		
Aufw. Heribert.M.	- 208.730,31		
Aufw. Dr.Peter.G.			- 312.611,20
Zwischensumme:	354.835,50	1.127.000,00	1.287.388,80
KEST-Satz:	33,34%	33,34%	33,34%
KEST:	118.279,00	375.667,00	429.130,00
verdeckte Ausschüttung lt. BP:	473.114,50	1.502.667,00	1.716.518,80

Kunde:	WJ 1993	WJ 1994
Dr.Rainer.K.	1.750.000,00	
Ing.Christian.A.		1.500.000,00
Dr.Peter.B.		350.000,00
Aufw. Dr.Rainer.K.	- 211.500,00	
Zwischensumme:	1.538.500,00	1.850.000,00
KEST-Satz:	33,34%	28,205%
KEST:	512.833,00	521.795,00
verdeckte Ausschüttung lt. BP:	2.051.333,00	2.371.795,00

Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung sei die verdeckte Ausschüttung hinsichtlich der nicht erfassten Zusatzzahlungen nach den Angaben der befragten Personen, ansonsten nach Maßgabe der Beteiligungsverhältnisse zwischen den geschäftsführenden Gesellschaftern Brigitta.V. und Peter.S. (75% : 25%) aufzuteilen.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung, dabei wurde hinsichtlich der Bescheide betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer 1989 bis 1994 das Verfahren gemäß § 303 Abs 4 BAO von Amts wegen wiederaufgenommen und neue Sachbescheide erlassen. Die Bemessungsgrundlagen sowie die Höhe der Abgaben wurden mit Bescheiden vom 14. bzw. 17. Feber 1997 wie folgt ermittelt:

1.) Körperschaftsteuer 1989 bis 1992:

	1989	1990	1991	1992
Einkünfte aus GW-Betrieb:	- 333.368,00	263.621,00	909.446,00	1.969.600,00
Sonderausgaben:		-7.064,00	-5.000,00	-5.000,00
Verlustabzug:		- 256.557,00	- 272.920,00	
Einkommen (gerundet):	0,00	0,00	631.500,00	1.964.600,00

Körperschaftsteuer:	0,00	0,00	189.450,00	589.980,00
----------------------------	-------------	-------------	-------------------	-------------------

2.) Körperschaftsteuer 1993 und 1994:

	1993	1994
Einkünfte aus GW-Betrieb:	- 692.149,00	-15.395.540,00
Sonderausgaben:	-	-
Verlustabzug:	-	-
Einkommen (gerundet):	0,00	0,00
anrechenbare Steuer:	-11.682,00	-367,00
Körperschaftsteuer:	-11.682,00	14.633,00

3.) Gewerbesteuer 1989 bis 1994:

	1989	1990	1991	1992
Gewinn aus GW-Betrieb:	- 333.369,00	263.621,00	909.446,00	1.969.600,00
Hinzure. § 7 Z 1 GewStG:	389.254,00	223.177,00	1.434.986,00	1.129.690,00
Hinzure. § 7 Z 6 GewStG:	70.000,00	80.000,00	80.000,00	87.500,00
Summe:	125.885,00	566.798,00	2.424.432,00	3.186.790,00
Fehlbeträge (Verlustvorträge):	- 21.466,00	-	-	-
Gewerbeertrag:	104.419,00	566.798,00	2.424.432,00	3.186.790,00
Gewerbesteuer:	15.597,00	81.858,00	349.114,00	444.543,00

	1993	1994
Gewinn aus GW-Betrieb:	- 692.149,00	-14.873.745,00
Hinzure. § 7 Z 1 GewStG:	2.832.020,00	4.358.420,00
Hinzure. § 7 Z 6 GewStG:	90.000,00	310.000,00
Gewerbeertrag:	2.229.871,00	-10.205.325,00
Gewerbesteuer:	311.057,00	0,00

Gleichzeitig wurde die Bw. mit Haftungsbescheid vom 31. Jänner 1997 als haftungspflichtige für die aushaftende Kapitalertragsteuerschuld der Abgabepflichtigen Peter.S. und Brigitta.V. mit einem Gesamtbetrag von S 3.487.833,-- in Anspruch genommen.

Gegen den Bescheid betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1. Oktober 1988 bis 30. September 1995 wurde mit Eingabe vom 28. Feber 1997 fristgerecht berufen und der Bescheid "in seinem ganzen Inhalt" angefochten. Die nähere Begründung bzw. das Berufungsbegehren werde im Zuge der (erst einzubringenden) Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1989 bis 1994, welche diesen Festsetzungen zu Grunde liegen, vorgebracht.

Gegen die im Zuge der amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens erlassenen Bescheide betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer 1989 bis 1994 wurde mit Eingabe vom 14. März 1997 fristgerecht berufen und die Bescheide ebenfalls "in ihrem ganzen Inhalt" angefochten. Gleichzeitig wurde ersucht, für die Nachreichung der Begründung des Berufungsbegehrens eine Frist bis zum 15. April 1997 zu gewähren.

In der Folge wurde der Bw. mit den Mängelbehebungsaufträgen vom 23. Juni 1997 unter Verweis auf § 250 BAO aufgetragen, die Berufungen vom 28. Feber 1997 bzw. 14. März 1997 hinsichtlich einer Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden, einer Erklärung, welche Änderungen beantragt werden sowie einer Begründung bis 25. Juli 1997 zu ergänzen, widrigenfalls die Berufung als zurückgenommen gelte.

Zufolge des mit 24. Juli 1997 eingebrachten Ergänzungsschriftsatzes werden die Bescheide betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer 1989 bis 1994 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer "in ihrem ganzen Inhalt" angefochten. Die nachfolgenden Ausführungen beziehen sich aber nur auf die in Tz 25 des BP-Berichtes getroffenen Feststellungen der Betriebsprüfung in Zusammenhang mit den verdeckten Ausschüttungen aus nicht erklärten Zusatzzahlungen. Nach den Ausführungen im Ergänzungsschriftsatz vom 24. Juli 1997 werde die Berufung wie folgt begründet:

Verhandlungen über Änderungen in der Bauführung gegenüber dem Grundplan haben jeweils in den Räumlichkeiten des Architekten Dipl.Ing.E. in Abwesenheit von Peter.S. stattgefunden. Dies deshalb, da Peter.S. über keine fachlichen Kenntnisse verfüge und nur Architekt Dipl.Ing.E. Auskunft über die technischen Möglichkeiten zur Durchführung der Änderungswünsche des Kunden sowie der dadurch entstehenden Kostenabweichungen gegenüber der Standardausführung habe geben können. Dipl.Ing.E. habe in jedem einzelnen Fall die Kosten der Mehrleistungen ermittelt und es seien die Zahlungen nahezu ausschließlich in den Räumlichkeiten des Architekten in seiner Anwesenheit von Peter.S. oder Brigitta.V. übernommen worden. Die zusätzlichen Arbeiten seien ebenfalls entweder von Peter.S. oder dem Architekten unmittelbar beauftragt und aus den von den Kunden geleisteten Zusatzzahlungen direkt bezahlt worden.

Den Feststellungen der Betriebsprüfung, dass nur für den Teilbetrag von S 939.693,70 entsprechende Nachweise haben erbracht werden können, würden nach der Eingabe vom 24. Juli 1997 die Angaben des Peter.S. gegenüber stehen, der bei Befragungen ausführte, dass der überwiegende Teil der Zusatzleistungen im Interesse des Kunden "kostensparend" an solche Subunternehmer weitergegeben worden sei, die diese Tätigkeiten "ohne Legung von offiziellen Rechnungen" durchgeführt haben. Dipl.Ing.E. sei auch mit der Überwachung dieser Zusatzleistungen und deren ordentlicher Abrechnung betraut gewesen. Gleichzeitig sei der Betriebsprüfer darauf hingewiesen worden, dass sich sämtliche Bauunterlagen (Bautagebücher etc.) bei Dipl.Ing.E. befinden und von diesem nicht herausgegeben würden.

In dem Schreiben vom 11. November 1996 habe der Betriebsprüfer die Bw. informiert, dass er in die Bauakten des Architekten Dipl.Ing.E. antragsgemäß Einsicht genommen habe. Mit lediglich zwei Ausnahmen seien keine Zahlungen für Sonderleistungen dokumentiert. Der

Betriebsprüfer habe gleichzeitig Ablichtungen im Ausmaß von 21 Seiten aus den Aufstellungen über die Baukosten übermittelt. Diese Aufstellungen lassen in ihrer Form nur den Schluss zu, dass sie von Dipl.Ing.E. im nachhinein erstellt worden seien, um seine bei der Bundespolizeidirektion Wien am 6. Oktober 1995 gegen Peter.S. und Brigitta.V. eingebrachte Strafanzeige zu untermauern. In einem ordnungsgemäß geführten Bautagebuch würden die Eintragungen in chronologischer Reihenfolge vorgenommen, während in den vorgelegten Aufstellungen die Rechnungen der Subunternehmer terminlich völlig ungereimt eingetragen seien. So würde den Eintragungen aus 1991 solche aus 1994 folgen. Letztlich sei zur Frage der Zusatzzahlungen für Sonderleistungen festzustellen, dass diese von Subunternehmern in voller Höhe weitergeleitet worden seien. Sollte jedoch in Ausnahmefällen bei der Abrechnung der Bw. mit den Subunternehmern ein Guthaben verblieben sein, sei dieses zwischen Dipl.Ing.E. und Peter.S. im Verhältnis 50 : 50 aufgeteilt worden. Die Betriebsprüfung habe bei der Beurteilung der Sachlage der Bw. nur in jenen Fällen geglaubt, in welchem eindeutige schriftliche Nachweise erbracht werden konnten, während in allen anderen Fällen den Angaben des klagenden Architekten bzw. der von ihm genannten Kunden Rechnung getragen worden sei. Es sei unverständlich, dass ein Minderheitsgesellschafter, der in die Geschäftsabwicklung voll integriert gewesen sei, über einen Zeitraum von fünf Jahren nichts gewusst haben will, dass die Kunden zusätzliche Zahlungen geleistet hätten. Es sei auffallend, dass ihm dieser Umstand erst bekannt geworden sei, als ihm die Tätigkeit als Architekt der Bw. entzogen wurde, da sich herausstellte, dass er seiner Verpflichtung zur Bauüberwachung nicht nachgekommen sei, wie eine Vielzahl von Schadenersatzprozessen ab dem Jahre 1994 gegen die Bw. wegen Baumängel bewiesen haben. Da es im Prüfungszeitraum zu keinen Einnahmenverkürzungen in Zusammenhang mit den Zusatzleistungen gekommen sei, werde beantragt, die angefochtenen Bescheide aufzuheben und die sich aus Tz 25 des BP-Berichtes ergebenden Auswirkungen auf die Abgabefestsetzung außer Ansatz zu lassen.

Nach den Ausführungen der Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 29. April 1998 seien die in den Jahren 1989 bis 1994 nicht erfassten Zusatzzahlungen ausreichend und unzweifelhaft dokumentiert und würden von den Verantwortlichen der Bw. nicht in Abrede gestellt. Somit sei lediglich strittig, ob diese Zahlungen als "Gewinnabschöpfung" zu sehen, oder diesen Einnahmen entsprechende Aufwendungen zuzuordnen wären, die ebenfalls in der Buchhaltung nicht erfasst wären.

Im Rahmen der Belegprüfung sei versucht worden festzustellen, ob und inwieweit diese Änderungen bereits im Rahmen der "normalen" Errichtungskosten der Bauwerke Einfluss gefunden haben. Dabei seien der Nachvollziehbarkeit naturgemäß enge Grenzen gesetzt, da die Rechnungen zumeist keine Rückschlüsse auf technische Details zulassen. Dort jedoch, wo die Spezifikationen eine Zuordnung ermöglichten, sei festzustellen gewesen, dass die Änderungen

bereits in die regulären Errichtungskosten eingeflossen seien. Im Falle des Ing.Erhard.B. sei dem Beweisantrag der Bw., in die Bauakten des Dipl.Ing.E. Einsicht zu nehmen, um die dort festgehaltenen Änderungswünsche und Abweichungen von den Prospektleistungen sowie damit in Zusammenhang stehende Kosten nachzuprüfen, im Rahmen der Betriebsprüfung Folge geleistet worden. Die Annahme der verdeckten Ausschüttung sei zu Recht erfolgt, da die zweifelsfrei festgestellten Schwarzeinnahmen keine entsprechenden Aufwendungen in der behaupteten Höhe zuzuordnen gewesen seien. Die Aufteilung der verdeckten Ausschüttung an die Gesellschafter Peter.S. und Brigitta.V. sei nach Maßgabe der Quittierung der inkassierten Beträge erfolgt. Erst in zweiter Linie und nur hinsichtlich jener Beträge, bei denen eine direkte Zuordnung mangels Quittung nicht möglich gewesen sei, sei das Beteiligungsverhältnis maßgeblich gewesen. Eine Mitwisserschaft bzw. Beteiligung des Minderheitsgesellschafters Dipl.Ing.E. an den verdeckten Ausschüttungen habe im Prüfungsverfahren nicht festgestellt werden können. Immerhin sei die Anzeige der Malversationen der Bw. ja durch Dipl.Ing.E. erfolgt, der sich lt. Anzeige durch Vorenthalt seines Anteiles an diesen Schwarz Zahlungen geschädigt fühlte.

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer 1989 bis 1994 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1. Oktober 1988 bis 30. September 1995 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Oktober 1998 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, RA Dr.S. habe als Masseverwalter weder Subunternehmer benennen, noch haben sich aufgrund der Ergebnisse der durchgeführten Ermittlungen im Rahmen der Betriebsprüfung irgendwelche Anhaltspunkte ergeben, dass den fraglichen Zusatzzahlungen tatsächlich äquivalente Zusatzleistungen gegenüberstünden. Die Stellungnahme der Betriebsprüfung setze sich mit allen in der Berufung aufgeworfenen Fragen hinreichend auseinander und bestätige die Richtigkeit der erlassenen Abgabenbescheide.

Mit Eingabe vom 13. November 1998 beantragte RA Dr.K. die Vorlage dieser Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Diesem Vorlageantrag hat mangels Aktivlegitimation RA Dr.S. mit Eingabe vom 23. Dezember 1998 seine Zustimmung erteilt.

Nach den Ausführungen von RA Dr.S. mit Eingabe vom 3. September 2003 sei aufgrund einer gehässigen Strafanzeige in Zusammenhang mit jenen Vorgängen, die auch den verfahrensgegenständlichen Abgabenbescheiden zu Grunde liegen, gegen Peter.S. in seiner Funktion als Geschäftsführer der Bw. ein Strafverfahren beim Landesgericht für Strafsachen Wien wegen des Verdachtes des Betruges und der Untreue anhängig gewesen. Nach Durchführung eines aufwendigen Beweisverfahrens sei Peter.S. von der wider ihm erhobenen Anklage rechtskräftig freigesprochen worden. Das durchgeführte Beweisverfahren habe

vielfach Fakten zutage gebracht, welche auch für das anhängige Abgabenverfahren von Relevanz seien und für die Richtigkeit der Berufung vom 28. Feber 1997 Zeugnis ablegen.

Nota bene sei die Betriebsprüfung auf Grund einer Anzeige aus derselben Quelle durchgeführt worden. Geleitet von den Angaben in dieser Anzeige habe die Betriebsprüfung zunächst alle Kundenanzahlungen an Professionisten für Aus- und Umbauten sowie Ausstattungen als "schwarze" Kaufpreisannteile für die Wohnobjekte der Bw. qualifiziert. Da die Bw. diese vermeintlichen schwarzen Kaufpreisannteile wahrheitsgemäß als Zahlungen der Käufer an Professionisten für Aus- und Umbauten sowie Ausstattungen darstellte, vermeinte die Betriebsprüfung, die Darstellung der Bw. dadurch widerlegen zu können, als diese Zahlungen Änderungen betrafen, die bereits im Rahmen der "normalen" Errichtungskosten der Bauwerke ihren Niederschlag gefunden haben. Zu dieser Frage werde seitens des Betriebsprüfers aber eingeräumt, dass der diesbezüglichen Nachvollziehbarkeit enge Grenzen gesetzt seien, da die Rechnungen zumeist keine Rückschlüsse auf technische Details zulassen würden. Aus dem Fall des Ing.Erhard.B. schließe der Betriebsprüfer auch in allen anderen Fällen, soweit keine eindeutigen Belege vorgelegt worden seien, dass Zusatzzahlungen der außerbücherlichen Gewinnabschöpfung gedient hätten. Daran sei aber nur soviel richtig, dass sich Standardausstattungen fallweise mit den Sonderwünschen der späteren Käufer überschneiden haben.

Nachdem zu verschiedenen Geschäftsfällen der Bw. unbedenkliche Belege darüber vorgelegt werden konnten, dass tatsächlich erhebliche Zusatzleistungen erbracht worden seien, habe die Betriebsprüfung diese Geschäftsfälle/Umsätze zwischen Käufern von Wohnobjekten und Professionisten ganz einfach der Bw. zugerechnet, da deren Geschäftsführer Peter.S. diese Geschäftsbeziehungen fallweise vermittelt, regelmäßig die Bauaufsicht geführt, meist die Abnahme der Arbeiten vorgenommen und die Werklöhne überbracht habe. Da diese *willkürliche* Zurechnung durch die Betriebsprüfung im Widerspruch zur Darstellung durch die Bw. erfolgt sei, sei diese genötigt gewesen, hilfsweise den Kundenanzahlungen für Zusatzleistungen einen entsprechenden Aufwand gegenüber zu stellen.

Soferne in dem aktuellen Vorhalt darauf verweist, dass ein Abgabepflichtiger seine Betriebsausgaben auch belegen müsse, sei dem entgegen zu halten, dass die Abgabenbehörde die Voraussetzungen für eine Zurechnung in einer Weise unter Beweis zu stellen habe, die den Garantien der Rechtsstaatlichkeit entspreche. Dies insbesondere dann, wenn sich die Bw. diese Geschäfte selbst nicht zurechnet.

Zusammenfassend sei auszuführen, dass der Verkauf der Eigentumswohnungen durch die Bw. durchwegs zum "Status quo" erfolgte, also mit jener Ausstattung und in jenem Zustand, in welchem sich das Objekt zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses befunden habe. Die in den

gegenständlichen Fällen mannigfaltigen und zum Teil erheblichen Änderungs- und Zusatzwünsche der Käufer seien losgelöst vom Verkauf durch die Bw. im Namen und auf Rechnung der Käufer beauftragt und durchgeführt worden. Da die Käufer regelmäßig das hierfür erforderliche "Know-how" und die Erfahrung in der Bauabwicklung nicht hatten, habe sich Peter.S. nützlich gemacht und sei für diese bei diversen Professionisten eingeschritten. Ob die Bw. für diese Tätigkeit ein Entgelt verrechnet bzw. vereinnahmt habe, sei der nunmehr durch den Masseverwalter vertretenen Bw. sowohl unbekannt, als auch für die Bw. irrelevant. Die für den Aus- und Umbau bzw. die Ausstattungen anfallenden Werklöhne seien von den Käufern regelmäßig Peter.S. zwecks Weiterleitung übergeben worden. In vielen Fällen sei die H-GmbH (Ansprechperson: Baumeister Franz.K.) beschäftigt worden, die sich nach Bedarf der Z-GmbH sowie der M-GmbH als Subunternehmer bedient habe. Es seien aber auch andere Professionisten mit der Durchführung der notwendigen Arbeiten beauftragt worden.

In der Regel seien den Käufern von Peter.S. eine Bestätigung über die zur Weiterleitung übergebenen Gelder ausgestellt worden, welche nach Abnahme und Bezahlung der Arbeiten im Wege über Peter.S. gegen Belege der Professionisten ausgetauscht worden seien. Mit der H-GmbH wie auch mit anderen Professionisten sei klar vereinbart worden, die Leistungen direkt mit den Käufern zu verrechnen. Diese Vorgangsweise sei von sämtlichen Käufern im Zuge der Erhebungen der Wirtschaftspolizei und im Laufe des Strafverfahrens bestätigt worden. Den Aussagen der Käufer könne entnommen werden, dass den Kundenanzahlungen über die Kaufpreise hinaus, jeweils tatsächliche Bauleistungen im entsprechenden Umfang gegenüber gestanden seien.

Mit Eingabe vom 3. September 2003 wurde die Anberaumung einer Verhandlung beantragt. In dieser Berufungsverhandlung wäre der Beweis durch Verlesung der nachstehend angeführten Unterlagen aufzunehmen, die bis zum 30. September 2003 nachgereicht würden. Soweit diesen Urkunden nicht volle Beweiskraft zugemessen werde, werde die Einvernahme von Zeugen beantragt, die noch ausgeforscht werden müssten. Seitens der Bw. wurde keine der mit Eingabe vom 3. September 2003 angekündigten Beweisurkunden vorgelegt und keine Zeugen genannt.

Mit Eingabe vom 26. November 2003 wurde von Dr.S. das Vernehmungsprotokoll vom 8. August 1996 betreffend die Vernehmung von Brigitta.V. als Beschuldigte durch das Landesgericht für Strafsachen Wien übermittelt. Anlässlich ihrer Vernehmung als Beschuldigte sagt Brigitta.V. aus, dass es von Seiten der Kunden der Bw. keine Schwarzzahlungen gegeben habe, da den Zahlungen außerhalb des Kaufvertrages Leistungen gegenüber gestanden seien. Dafür haben die Kunden auch Rechnungen direkt von den Professionisten erhalten. Es sei deshalb keine Aufträge an Professionisten "in Sub" erteilt worden, da eine Direktfakturierung für den Kunden im Hinblick auf die Gewährleistung besser sei. Die Kunden haben vielleicht

deshalb nicht direkt an die Professionisten bezahlt, weil sie glaubten, dadurch schneller und günstiger zu den Leistungen zu kommen. Diese Zahlungen haben in der Buchhaltung (der Bw.) keinen Eingang gefunden. Die Beträge, die von den Kunden übergeben worden seien, seien in einem Kuvert im Büro der Bw. aufbewahrt und dann einige Tage später an die Professionisten weitergeleitet worden. Dass diese Vorgangsweise problematisch ausschaue und auf eine Hinterziehung hindeute, sei Brigitta.V. aufgrund der jetzigen Vorgänge bewusst. Es seien aber keine Steuern hinterzogen worden. Brigitta.V. verweise darauf, dass die Bw. nicht vorsteuerabzugsberechtigt sei. Es seien für alle Leistungen von den Professionisten Rechnungen gelegt worden. Wenn die Kunden behaupten, sie hätten teilweise keine Rechnungen erhalten, so könne Brigitta.V. nichts dazu sagen, weil die Rechnungen nicht auf die Bw. ausgestellt gewesen seien und nicht über die Buchhaltung der Bw. gelaufen seien.

Brigitta.V. seien die Vorwürfe diverser Kunden bekannt. Da sie bei den Verkaufsverhandlungen nicht dabei gewesen sei, könne sie auch nicht sagen, was Peter.S. mit den Kunden vereinbart habe. Brigitta.V. habe keine Wahrnehmungen von Schwarzzahlungen gemacht, es sei auch nie über solche gesprochen worden. Den Zahlungen, die die Kunden außerhalb des Kaufvertrages leisteten, seien immer Leistungen entgegengestanden. Wenn Brigitta.V. vorgehalten werde, dass es sich bei den von den Kunden bezahlten Beträgen jeweils um "runde" Beträge handle und die Professionisten wohl kaum runde Beträge verrechnet haben, so gebe sie an, dass *"von der Bw. möglicherweise die Rechnungen der Professionisten aufgerundet worden seien und Peter.S. und Dipl.Ing.E. sich den darüber hinausgehenden Betrag geteilt haben"*. Es sei richtig, dass allenfalls Einkommensteuer hinterzogen worden sei. Dies sei aber Brigitta.V. nicht bekannt. Brigitta.V. sei jedenfalls kein Geld zugeflossen, für das sie einkommensteuerpflichtig gewesen wäre. Das Verhältnis zu Peter.S. habe 1992 begonnen schlecht zu werden, 1993 sei die Trennung und im November 1994 die Scheidung erfolgt.

Zufolge der mit 18. Mai 2004 datierten Gegenäußerung würden alle schriftlichen Zeugenaussagen das Vorbringen der Bw. stützen, wobei durchwegs mehr oder minder große Lücken im Erinnerungsvermögen bestehen, die auf Grund des Zeitablaufes verständlich seien. Lediglich die schriftlichen Angaben des Zeugen Franz.K. würden in einem unüberbrückbaren Widerspruch zu den Angaben der Bw. stehen, sodass sich beide Versionen wechselseitig ausschließen. Im Interesse der Wahrheitsfindung werde beantragt, Franz.K. im Rahmen der Berufungsverhandlung als Zeugen einzuvernehmen, um die konträren Angaben der Bw. im Einzelnen vorhalten zu können.

Nach den Ausführungen in der mit 5. August 2004 erhobenen Verwaltungsgerichtshofbeschwerde habe die Bestimmung des § 162 BAO während des nationalsozialistischen Hitler-Regimes Eingang in die Rechtsordnung gefunden. Die Bestimmung des § 162 BAO erweise sich dermaßen autoritär, antiliberal und fiskalhörig. Tatsächlich sei die Bestimmung des § 162

BAO auf den vorliegenden Fall aber überhaupt nicht anwendbar, da die Abgabenbehörde der Bw. Einnahmen zurechnet, die von der Bw. entschieden und mit plausibler Begründung bereits dem Grunde nach in Abrede gestellt worden seien. Die Aufforderung zur Empfängerbenennung sei unzumutbar, da es sich bei der Bw. um eine Konkursmasse handle, die vom Masseverwalter als gesetzlichen Vertreter repräsentiert werde.

Die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 17. Juni 2004, GZ. RV/0702-W/02 und RV/0703-W/02 wurde mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Mai 2006 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Die Aufhebung der Berufungsentscheidung wurde insbesondere damit begründet, dass der angefochtene Bescheid eine Auseinandersetzung mit dem Vorbringen betreffend die Zurechnung von Einnahmen (Einkünften) aus den in Rede stehenden Zusatzleistungen vermissen lässt. Vielmehr habe die belangte Behörde eine Zurechnung der Einnahmen aus den Zusatzleistungen an die Bw. vorausgesetzt. Im vorliegenden Fall sei insbesondere in Zusammenhang mit der auf § 162 BAO gestützten Versagung des Betriebsausgabenabzuges zu beachten, dass die von der belangten Behörde vorgenommene Erhöhung des Gewinnes (Gewerbeertrages) der Bw. um die zusätzlichen Zahlungen auch die Zurechnung der zusätzlichen Kundenzahlungen als Betriebseinnahmen an die Bw. zur Voraussetzung hat.

Nach diesem Erkenntnis vermöge eine fehlende Empfängerbenennung nach § 162 BAO die Versagung der diesbezüglich geltend gemachten Betriebsausgaben rechtfertigen, stelle aber für sich alleine keine Grundlage zur Beurteilung der Frage dar, ob eine verdeckte Ausschüttung an die Gesellschafter geflossen sei. Allenfalls an nicht genannte Personen bezahlte "Schwarzzahlungen" können somit nicht ohne weiteres als Vorteilszuwendungen an die Gesellschafter gewertet werden. Im Hinblick auf die Unteilbarkeit des die Kapitalertragsteuer betreffenden Spruches habe auf die weiteren Beschwerdeeinwendungen (iZm dem Verrechnungskonto des Peter.S.) nicht eingegangen werden müssen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung:

Gemäß § 284 Abs 1 Z 1 BAO hat eine mündliche Berufungsverhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs 2) oder in der Beitrittserklärung beantragt wird.

Obliegt nach Abs 5 leg.cit. die Entscheidung über die Berufung dem Referenten (§ 270 Abs 3) und hat nach Abs 1 eine mündliche Verhandlung stattzufinden, so sind Abs 3 und 4 sowie § 283 Abs 1, § 285 Abs 1, 2, 5, 6 und 7 und § 287 Abs 4 BAO sinngemäß anzuwenden; hier-

bei sind die Obliegenheiten und Befugnisse des Vorsitzenden dem Referenten auferlegt bzw. eingeräumt.

Ein Rechtsanspruch der Partei auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung besteht demnach nur dann, wenn sie rechtzeitig und somit in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung zur Berufung beantragt wurde (vgl. VwGH 24.9.1996, 93/13/0022; 20.11.1996, 94/13/0017).

Werden daher Anträge auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung erst in einem die Berufung ergänzenden Schriftsatz gestellt, besteht demnach kein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung (vgl. VwGH 24.3.1998, 96/14/0127).

Wenn daher im vorliegenden Fall erst mit Eingabe vom 3. September 2003 die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt wurde, besteht demnach kein Rechtsanspruch der Bw. auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung. Durch das Unterbleiben der mündlichen Verhandlung ist die Bw. nicht in ihren Rechten verletzt worden (vgl. VwGH 17.5.2006, 2004/14/0102).

2.) verdeckte Ausschüttung iZm Verrechnungskonto und Zusatzzahlungen:

Bei der Ermittlung des Einkommens bleiben gemäß § 8 Abs 1 KStG 1988 Einlagen und Beiträge jeder Art insoweit außer Ansatz, als sie von Personen in ihrer Eigenschaft als Gesellschafter, Mitglieder oder in ähnlicher Eigenschaft geleistet werden.

Für die Ermittlung des Einkommens ist es nach Abs 2 leg.cit. ohne Bedeutung, ob das Einkommen

- im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder
- entnommen oder
- in anderer Weise verwendet wird.

Wenn gemäß § 162 Abs 1 BAO der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.

Soweit der Abgabepflichtige nach Abs 2 leg.cit. die von der Abgabenbehörde gemäß Abs 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.

Gemäß § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises.

Im übrigen hat nach Abs 2 leg.cit. die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Soweit gemäß § 184 Abs 1 BAO die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Zu schätzen ist nach Abs 2 leg.cit. insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs 1) wesentlich sind.

Zu schätzen ist nach Abs 3 leg.cit. ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Unter verdeckten Ausschüttungen werden alle nicht ohne weiteres als Ausschüttung erkennbaren Vorteile (Zuwendungen) an die an einer Körperschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligten Personen angesehen, die zu einer Gewinnminderung bei der Körperschaft führen und dritten, der Körperschaft fremd gegenüberstehenden Personen nicht gewährt werden (vgl. VwGH 23.10.1997, 96/15/0117; 17.2.1988, 86/13/0174; 20.9.1983, 82/14/0273, 0274, 0283; Wiesner, Verdeckte Ausschüttungen im Steuerrecht, SWK 1984, A I S. 167), ihre Ursache aber in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben (vgl. VwGH 20.3.1974, 1157/72).

Insbesondere stellen die bei der Gewinnermittlung einer Kapitalgesellschaft zugerechneten Mehrgewinne, die im Betriebsvermögen keinen Niederschlag gefunden haben, eine verdeckte Ausschüttung dar, deren Zufluss an den Gesellschafter grundsätzlich anzunehmen ist (vgl. VwGH 27.4.1994, 92/13/0011).

Für die Annahme einer verdeckten Ausschüttung ist es weiters ausreichend, wenn objektive Gesichtspunkte vorliegen, die auf eine subjektive Vorteilsgewährungsabsicht schließen lassen (vgl. VwGH 26.9.1985, 85/14/0051; 6.2.1990, 89/14/0034).

2.1) verdeckte Ausschüttung iZm Gesellschafter-Verrechnungskonto:

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob mit den Peter.S. im Wege des Gesellschafter-Verrechnungskontos zur Verfügung gestellten Beträgen in Höhe von S 2.000.000,-- (1993/94) bzw. S 3.425.000,-- (1994/95) eine verdeckte Ausschüttung durch Darlehensgewährung bewirkt wurde. Dies insbesondere unter dem Aspekt, dass diese Beträge ohne schriftliche Vereinbarung sowie ohne Rückzahlungsmodalitäten zu vereinbaren, zur

Verfügung gestellt und keine Rückführung bzw. Glattstellung erfolgte, da Peter.S. unentgeltlich die Haftung für die von der Bw. aufgenommenen Bankverbindlichkeiten übernommen habe.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind für die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen der Gesellschaft und ihren Gesellschaftern ebenso strenge Maßstäbe anzulegen, wie an die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen. Derartige Abmachungen müssen demnach von vornherein ausreichend klar sein und einem Fremdvergleich standhalten, widrigenfalls die Rückzahlbarkeit der von der Gesellschaft empfangenen Geldbeträge nicht als erwiesen angenommen werden kann (vgl. VwGH 31.3.1998, 96/13/0121, 0122).

Bedenken gegen die Ernstlichkeit einer Rückzahlungsabsicht lassen sich selbst durch die Tatsache einiger Zahlungen des Gesellschafters an die Gesellschaft noch nicht entkräften (vgl. VwGH 26.9.1985, 85/14/0079; 14.4.1993, 91/13/0194; 15.3.1995, 94/13/0249).

Nach Lehre und Rechtsprechung stellt die Rückzahlungsverpflichtung u.a. einen wesentlichen Bestandteil des Darlehensvertrages dar (vgl. VwGH 15.3.1995, 94/13/0249; 14.4.1993, 91/13/0194). Wird dem Anteilsinhaber von der Körperschaft ein Darlehen eingeräumt und keine bzw. keine ausreichend klare Rückzahlungsverpflichtung getroffen, wird dadurch eine verdeckte Ausschüttung durch Darlehensgewährung bewirkt (vgl. Quantschnigg, Spezielle Probleme der verdeckten Ausschüttung im Steuerrecht, ÖStZ 1985, S. 161).

Bei der Beurteilung eines Darlehensvertrages für steuerliche Zwecke ist nach Lehre und Rechtsprechung stets vom Gesamtbild der Verhältnisse auszugehen. Demnach ist ein Darlehensvertrag mit steuerlicher Wirkung anzuerkennen, wenn u.a. ein bestimmter bzw. annähernd bestimmbarer Rückzahlungstermin vereinbart und Zinsfälligkeiten sowie ein bestimmter Kreditrahmen festgelegt wurden (vgl. VwGH 26.9.1985, 85/14/0079).

Bei Kontokorrentverhältnissen zwischen Körperschaft und Anteilsinhaber kann dabei nicht auf Sicherheiten abgestellt werden, da die Einräumung von Sicherheiten bei Kontokorrentverhältnissen auch im allgemeinen Geschäftsleben unüblich ist (vgl. Bauer/Quantschnigg, Die Körperschaftsteuer, KStG 1988, § 8, S. 68).

Liegt ein steuerlich zunächst anzuerkennendes Darlehen vor, so führt der Erlass der Darlehensforderung aus außerbetrieblichen, in der Gesellschafterstellung des Anteilsinhabers gelegenen Gründen zu einer verdeckten Ausschüttung. Die verdeckte Ausschüttung liegt dabei im Verzicht auf die Rückzahlung bzw. in der damit verbundenen Abschreibung der Darlehensforderung (vgl. Quantschnigg, Spezielle Probleme der verdeckten Ausschüttung im Steuerrecht, ÖStZ 1985, S. 163).

Die verdeckte Ausschüttung wird weiters in jenem Jahr bewirkt, in dem der Verzicht der Darlehensforderung vollzogen wurde (vgl. Jiresch/Langer, Die Körperschaftsteuer, S. 94).

Im Hinblick auf verdeckte Ausschüttungen gilt das dem Steuerrecht immanente Rückwirkensverbot (vgl. VwGH 8.11.1993, 83/14/0101). Wurde daher einmal eine verdeckte Ausschüttung bewirkt, kann sie grundsätzlich nicht mehr mit steuerlicher Wirkung beseitigt werden. Werden demnach Rückzahlungen des durch die verdeckte Ausschüttung Begünstigten geleistet, so sind diese als gesellschaftsrechtliche Einlagen anzusehen (s. sinngemäß Rz 850 der KStRL 2001).

Im vorliegenden Fall wurden in den Wirtschaftsjahren 1993/94 und 1994/95 ohne eine schriftliche Vereinbarung und ohne eine schriftliche Rückzahlungsverpflichtung dem zu 25% beteiligten Gesellschafter Peter.S. in Form eines Darlehens Beträge iHv S 2.000.000,-- (1993/94) bzw. S 3.425.000,-- (1994/95) eingeräumt. Damit entspricht diese Vorgangsweise nicht der zur Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen entwickelten Judikatur, derzufolge derartige Abmachungen von vornherein ausreichend klar zum Ausdruck kommen und einem Fremdvergleich standhalten müssen.

In dem hier in Rede stehenden Fall wurde somit eine verdeckte Ausschüttung in dem nachstehend bezeichneten Ausmaß durch verrechnungsweise Hingabe der Darlehensvaluta bewirkt, da die Rückzahlbarkeit der berufsgegenständlichen Beträge von S 2.000.000,-- (1993/94) bzw. S 3.425.000,-- (1994/95) im Zeitpunkt der Darlehensgewährung mangels entsprechender Vereinbarungen nicht als erwiesen angenommen werden kann:

Bezeichnung:	1993/94:	1994/95:
Darlehenszuzahlungen:	2.000.000,00	3.425.000,00
zuzüglich KEST:	564.103,00	966.026,00
verdeckte Ausschüttung:	2.564.103,00	4.391.026,00

Den Ausführungen der Bw. in der Eingabe vom 10. August 2007 ist beizupflichten, dass selbst die (nachträgliche) Glattstellung des Verrechnungskontos durch gänzliche Rückführung des Saldos nicht ausschlaggebend dafür ist, ob die Beträge von S 2.000.000,-- bzw. 3.425.000,-- als formloses Darlehen der Bw. an Peter.S. oder als verdeckte Ausschüttung zu qualifizieren seien. Dies umso mehr, als nach den Ausführungen bei der VwGH-Beschwerde vom 5. August 2004 bei der Beurteilung der Dispositionen zu Lasten des Verrechnungskontos auf den historischen Zeitpunkt abzustellen ist.

Aus diesem Grund wäre keine Änderung an der Qualifikation der verrechnungsweise hingeggebenen Darlehensbeträge von S 2.000.000,-- bzw. S 3.425.000,-- als verdeckte Ausschüttung geboten, hätte RA Dr.S. als Masseverwalter der Bw. die in Rede stehenden Darlehensbeträge namens der Bw. zurückgefordert. Denn wurde bereits im Zeitpunkt der verrechnungsweisen Entnahmen der in Rede stehenden Beträge eine verdeckte Ausschüttung durch

Darlehensgewährung mangels erkennbarer Rückzahlungsabsicht bewirkt, konnte diese durch eine allenfalls nachträgliche Einforderung durch RA Dr.S. als Masseverwalter der Bw. nicht rückgängig gemacht werden.

Ist demnach bereits in der Darlehenszuzählung eine verdeckte Ausschüttung zu erblicken, liegt demnach keine mit steuerlicher Wirkung anzuerkennende Forderung der Bw. vor, die zu verzinsen wäre.

Im vorliegenden Fall wurde nach den Feststellungen der Betriebsprüfung das Verrechnungskonto des Peter.S. im Wirtschaftsjahr 1993/94 mit 7% p.a. verzinst und in der Folge mit Zinsen in Höhe von S 105.971,-- belastet. Aus diesem Grund hat die Betriebsprüfung bei der Ermittlung der verdeckten Ausschüttung im Wirtschaftsjahr 1993/94 in Zusammenhang mit der in Rede stehenden Entnahme von S 2.000.000,-- anteilige Zinsen in Höhe von –S 70.000,- in Abzug gebracht.

Den Ausführungen in der Eingabe vom 10. August 2007 es seien im Zeitpunkt der Darlehensgewährung keine Zinsen und Rückzahlungstermine vereinbart worden, da Peter.S. über einen Zeitraum von anderthalb Jahrzehnten für seine Haftung für die Betriebsschulden der Bw. kein Entgelt erhalten habe, ist entgegen zu halten:

Ein die verdeckte Ausschüttung ausschließender Vorteilsausgleich liegt vor, wenn dem Vorteil, den eine Gesellschaft ihrem Gesellschafter einräumt, wiederum ein Vorteil gegenübersteht, den der Gesellschafter der Gesellschaft gewährt. Dies setzt allerdings eine eindeutige, wechselseitige Vereinbarung über den Ausgleich der gegenseitigen Vorteilszuwendungen, die bereits zum Zeitpunkt der Vorteilsgewährung vorliegen muss, voraus (vgl. VwGH 3.8.2000, 96/15/0159; 30.5.2001, 99/13/0024; 30.5.2001, 95/13/0013; 28.11.2001, 96/13/0077).

Hat demnach Peter.S. von der Bw. ein zinsenloses Darlehen erhalten und beruft er sich darauf, dass er über Jahre hinweg die Haftung für die Bw. übernommen habe, so findet mangels einer entsprechenden schriftlichen Vereinbarung ein die verdeckte Ausschüttung ausschließender Vorteilsausgleich nicht statt (vgl. sinngemäß VwGH 22.10.1991, 91/14/0020).

Des Weiteren ist hinsichtlich der verdeckten Ausschüttung durch Darlehensgewährung in Zusammenhang mit dem in Rede stehenden Gesellschafter-Verrechnungskonto festzuhalten:

Im vorliegenden Fall wurden mit den Berufungen vom 28. Feber 1997 bzw. 14. März 1997 die Bescheide betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1. Oktober 1988 bis 30. September 1995 sowie Körperschaft- und Gewerbesteuer 1989 bis 1994 jeweils "*in ihrem gesamten Inhalt*" angefochten und die Nachreichung des *Berufungsbegehrens* sowie einer *Be-gründung* jeweils bloß "angekündigt".

Im Gefolge der vom Finanzamt erlassenen Mängelbehebungsaufträge vom 23. Juni 1997 reicht die Bw. den "Ergänzungsschriftsatz" vom 24. Juli 1997 nach, in dem die angefochtenen Bescheide ebenso "*in ihrem ganzen Inhalt*" angefochten werden, sich aber die nachfolgenden Ausführungen lediglich auf die verdeckte Ausschüttung aus nicht erfassten Zusatzzahlungen beziehen. Auf die verdeckte Ausschüttung durch *Darlehensgewährung* in Zusammenhang mit dem Gesellschafter-Verrechnungskonto in Höhe von S 2.000.000,-- (1993/94) bzw. in Höhe von S 3.425.000,-- (1994/95) wird in diesem "Ergänzungsschriftsatz" überhaupt nicht eingegangen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes tritt die Fiktion der Zurücknahme der Berufung iSd § 275 BAO nicht ein, wenn ungeachtet der Nichterfüllung oder unzureichenden Erfüllung des berechtigt erteilten Mängelbehebungsauftrages der Rechtsmittelbehörde ein tauglicher Entscheidungsgegenstand vorliegt. Lässt nämlich der vom Mangel nicht betroffene Teil der Berufung eine Erledigung des Rechtsmittels gegen den eine Einheit bildenden Bescheidsspruch zu, so kann das Unterbleiben der Behebung von Mängeln hinsichtlich eines Teiles des Berufungsvorbringens nur dazu führen, dass die Bw. durch die Nichtberücksichtigung dieses Teiles ihres Vorbringens nicht in einem subjektiven Recht verletzt wird, das sie vor dem Verwaltungsgerichtshof noch verfolgen könne (vgl. VwGH 10.3.1994, 93/15/0137).

Wenn daher die Bw. mit Berufungen vom 28. Feber 1997 bzw. 14. März 1997 die vorstehenden Bescheide jeweils "*in ihrem gesamten Inhalt*" angefochten hatte, in der "Berufungsergänzung" vom 24. Juli 1997 zu der verdeckten Ausschüttung durch Darlehensgewährung in Zusammenhang mit dem Verrechnungskonto des Peter.S. nicht (mehr) Stellung genommen hat, ist sie hinsichtlich der verdeckten Ausschüttung betreffend das Verrechnungskonto des Peter.S. in keinem subjektiven Recht verletzt, das sie vor dem Verwaltungsgerichtshof noch verfolgen könnte.

2.2) verdeckte Ausschüttung iZm nicht erfassten Zusatzzahlungen:

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob durch die Seitens der Kunden der Bw. außerhalb des Kaufvertrages geleisteten Zusatzzahlungen über den vereinbarten Kaufpreis hinaus eine verdeckte Ausschüttung begründet wird. Dabei ist insbesondere strittig, ob diese Beträge als von der Bw. vereinnahmt anzusehen sind, wenn zumeist einzelne Innenausbauleistungen aus dem Kaufvertrag über das Reihenhaus bzw. die Eigentumswohnung herausgenommen wurden und die von den Kunden außerhalb des Kaufvertrages geleisteten Zahlungen an Peter.S. bzw. Brigitta.V. erfolgten und von der Bw. aber nicht erklärt wurden.

Die Bestimmung des § 162 BAO dient dem Ziel, Besteuerungskomponenten, die sich bei einem Abgabepflichtigen steuermindernd auswirken, beim Empfänger steuerlich zu erfassen (vgl. VwGH 2.3.1993, 91/14/0144; 28.5.1997, 94/13/0230). Die Erfassung eines auf § 162 BAO gestützten Auftrages liegt dabei im Ermessen der Abgabenbehörde.

Ist daher ein auf § 162 BAO gestützter Auftrag erfüllbar, so entheben etwa geschäftliche Rücksichtnahmen auf den Empfänger den Abgabepflichtigen nicht von der Namhaftmachungspflicht (vgl. VwGH 29.11.1988, 87/14/0203).

Werden die verlangten Angaben eines auf § 162 BAO gestützten Auftrages verweigert, sind die betreffenden Aufwendungen (Schulden) zwingend nicht anzuerkennen. Kommt demnach die Bestimmung des § 162 BAO zum Zug, können die entsprechenden Aufwendungen auch nicht im Schätzungswege berücksichtigt werden (vgl. VwGH 29.11.1988, 87/14/0203).

Nach Lehre und Rechtsprechung (vgl. Stoll 1980, S. 377 und die dort angeführte Judikatur) ist der Abzug von Schulden und Ausgaben mit der Namhaftmachung von Personen, die als Gläubiger oder Empfänger bezeichnet werden, noch nicht gesichert. Wenn maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigen, dass die genannten Personen nicht die Gläubiger bzw. Empfänger der abgesetzten Beträge sind, kann die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung den Abzug trotzdem versagen (vgl. VwGH 9.3.2005, 2002/13/0236; 17.11.2005, 2001/13/0247).

Im vorliegenden Fall bedeutet dies hinsichtlich der von DI.Walter.H., Heribert.M., Dr.Alexander.R., Ing.Karl.P., Ing.Erhard.B., Beatrice.A., Dr.Peter.G., F.K., Dr.Rainer.K. und Ing.Christian.A. außerhalb der Kaufverträge geleisteten und von der Bw. nicht erklärten Zusatzzahlungen für Innenausbauleistungen:

DI.Walter.H.:

Im vorliegenden Fall ist hinsichtlich des von DI.Walter.H. und seiner Gattin Mag.C.H. mit Kaufvertrag vom 6. Juli 1989 erworbenen Reihenhauses in 1XXX Wien, D-Gasse, zu berücksichtigen, dass der ursprüngliche Kaufpreis von S 2.900.000,-- lt. mündlichem Kaufanbot um S 500.000,-- vermindert wurde, indem diverse Leistungen aus dem Kaufvertrag herausgenommen wurden.

In der Folge entrichtete DI.Walter.H. an Peter.S. für diverse Innenausbauleistungen einen Betrag von S 420.000,-- durch Übergabe zweier Sparbücher mit einem Saldo von S 200.000,-- bzw. S 220.000,--, die mit 15. März 1990 und mit 28. Mai 1990 an Peter.S. übergeben wurden.

Dem von DI.Walter.H. an Peter.S. für diverse Innenausbauleistungen entrichteten Betrag von S 420.000,-- stehen in Zusammenhang mit der Erbringung von Innenausbauleistungen wie folgt Rechnungen im Gesamtbetrag von S 206.852,19 gegenüber:

aus dem Kaufvertrag ausgenommene Leistungen:	separate Rechnungen:		
	RE-Aussteller:	RE-Nr:	Betrag:
Fußböden	Fa.B.	Nr. 900927	39.877,00
Türen: Weiße Lackierung, Messing-Beschläge			
Sanitärinstallationen	Fa.D.	Nr. 115/5/90	54.000,00
		Nr. 121/5/90	40.000,00
		Nr. 167/90	35.147,00
		Nr. 181/7/90	4.918,32
		Nr. 185/7/90	7.653,36
Elektroinstallationen	Fa.S.	Nr. 1325	27.134,71
Maler- u. Anstreicherarbeiten	Fa.J.	30.08.1990	17.998,80
Verfliesung	Bw.	30.05.1990	20.000,00
Gartengestaltung & Rasen:			
	Summe separate Rechnungen (exkl. Fa.B.):		206.852,19

Hinsichtlich der aus dem Kaufvertrag herausgenommenen Innenausbauleistungen wird ein Tätigwerden des Peter.S. für die Bw. insbesondere durch seine niederschriftlichen Aussagen beim Landesgericht für Strafsachen in Wien dokumentiert: Anlässlich seiner niederschriftlichen Vernehmung als Beschuldigter beim Landesgericht für Strafsachen am 8. November 1995 hält Peter.S. fest, dass er hinsichtlich der aus dem Kaufvertrag herausgenommenen Innenausbauleistungen im Betrag von S 420.000,-- "*für die Bw. den Geldboten gespielt*" habe. Demgemäß sagt Peter.S. bei der mit 17. Dezember 1997 anberaumten Hauptverhandlung aus, dass der für Zusatzleistungen außerhalb des Kaufvertrages zu entrichtende Betrag von DI.Walter.H. "*für die Firma*" an Peter.S. ausgehändigt worden sei.

Eine Vermittlung der Leistungsbeziehung durch die Bw. zwischen den ausführenden Professionisten und DI.Walter.H. wird auch durch die schriftliche Zeugenaussage des Bauleiters der P-GmbH von Eduard.M. vom 28. November 2003 dokumentiert: Nach dessen Ausführungen habe die P-GmbH zwischen 1987 und 1989 an mehreren Baustellen Arbeiten für die Bw. erbracht, darunter auch in der D1-Gasse.

Die Ausführungen in der Eingabe vom 3. September 2003, die Zusatzzahlungen seien nicht der Bw. zuzurechnen, da lediglich Peter.S. in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zu den Professionisten eingeschaltet gewesen sei, stehen mit den Aussagen des Peter.S. und des Bauleiters der P-GmbH, Eduard.M., in Widerspruch und sind somit weniger glaubwürdig.

Nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates sind die aus dem Kaufvertrag herausgenommenen Innenausbauleistungen daher der Bw. weiterhin zuzurechnen, als diese in die

Vermittlung der Leistungsbeziehung zwischen den ausführenden Professionisten und DI.Walter.H. eingeschaltet war. Für die Zurechnung der strittigen Zusatzleistungen an die Bw. sprechen weiters das einheitliche Leistungsgebot sowie der Umstand der Bezahlung einer Pauschalsumme an die Bw.. Im Übrigen wurde erst mit Eingabe vom 3. September 2003 vom Masseverwalter der Bw. in Abrede gestellt, dass die strittigen Einnahmen aus den Zusatzzahlungen der Bw. zuzurechnen seien, da lediglich Peter.S. in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zu den Professionisten eingeschaltet gewesen sei.

Hinsichtlich der aus dem Kaufvertrag herausgenommenen und belegmäßig nicht nachgewiesenen Zusatzleistungen, wie insbesondere das Lackieren von sieben Türen und das Versehen dieser Türen mit Messingbeschlägen sowie Maßnahmen zur Errichtung des Gartens, vom Untergrund bis zur Herstellung der Wiesenfläche mit Baum- und Strauchbepflanzung wird mit Eingabe vom 3. September 2003 sowie aufgrund der schriftlichen Zeugenaussage des Bauleiters der P-GmbH, Eduard.M., vom 28. November 2003 ein Tätigwerden der P-GmbH in 1XXX Wien, D1-Gasse, für die Bw. dokumentiert. Aus der schriftlichen Zeugenaussage des Eduard.M. vom 28. November 2003 ergibt sich in diesem Zusammenhang, dass die P-GmbH die Aufträge des Peter.S. bzw. der Bw. entgegennahm und eine Fakturierung von Sonderwünschen (Zusatzleistungen) des Kunden nur dann erfolgte, wenn dies der Kunde auch ausdrücklich wünschte. Die P-GmbH sei in der D1-Gasse einige Monate hindurch tätig gewesen.

Den nicht erklärten Einnahmen von S 420.000,-- stehen von der Betriebsprüfung anerkannte Aufwendungen in Höhe von S 206.852,19 gegenüber. Hinsichtlich des nicht durch Rechnungen belegten Differenzbetrages von S 213.147,81 konnte im Ausmaß von ca. S 210.000,-- die Erbringung von Leistungen zur Gartengestaltung sowie das Lackieren von sieben Türen und das Versehen dieser Türen mit Messingbeschlägen durch die P-GmbH glaubhaft gemacht werden. Aus diesem Grund wird für das Jahr 1989 vom Ansatz einer verdeckten Ausschüttung sowie einer Hinzurechnung gemäß § 162 BAO hinsichtlich des Restbetrages von S 213.147,81 Abstand genommen.

Heribert.M.:

Im vorliegenden Fall wurde nach den Ausführungen in der Niederschrift von Heribert.M. vom 25. Jänner 1996 bei der Bundespolizeidirektion Wien hinsichtlich des Reihenhauses in 1XXX Wien, D1-Gasse 3x, der Kaufpreis um S 500.000,-- vermindert, indem einige Innenausbauleistungen aus dem Kaufvertrag gestrichen wurden. Dadurch würden sich Heribert.M. und Mag.M. als Käufer "*Kosten bei der Grunderwerbssteuer sparen*". Der Kaufpreis für den Erwerb dieses Reihenhauses hat somit S 2.450.000,-- betragen, der über ein Treuhandkonto des Dr.F. abgewickelt wurde.

In der Folge entrichtete Heribert.M. an Peter.S. für diverse Innenausbauleistungen einen Betrag von S 350.418,-- in zwei Raten, wo anlässlich der zweiten Zahlung im April 1990 Heribert.M. diverse Rechnungen über Innenausbauten im Gesamtbetrag von S 208.730,31 erhielt. Für Heribert.M. ergab sich demnach aufgrund der mit der Bw. erstellten Endabrechnung ein nicht durch Rechnungen belegbarer Fehlbetrag von S 141.687,69.

Aus dem Kaufvertrag vom 6. Juli 1989 wurden nach den Feststellungen der Betriebsprüfung die nachstehenden Leistungen aus dem Kaufvertrag herausgenommen und von diversen Professionisten wie folgt in Rechnung gestellt:

aus dem Kaufvertrag: ausgenommene Leistungen:	separate Rechnungen:	
Fußböden	Fa.B.	39.877,00
Sanitärinstallationen	Fa.D.	12.571,00
Heizung		54.000,00
		40.000,00
		35.147,60
Elektroinstallationen	Fa.S.	27.134,71
	Summe separate Rechnungen:	208.730,31

Die aus dem Kaufvertrag herausgenommenen Innenausbauleistungen wurden von Professionisten ausgeführt, die von Peter.S. beauftragt und von Heribert.M. und über Peter.S. bezahlt wurden.

Für die Zurechnung der Umsätze aus Innenausbauleistungen an die Bw. ist zu beachten, dass in Punkt 7 Abs 1 des Kaufvertrages vom 6. Juli 1989 vereinbart wurde, dass Heribert.M. als Käufer in Ergänzung bzw. Abänderung des Lageplanes und der Baubeschreibung zur Durchführung von Sonderwünschen berechtigt ist, sofern Planung und Ausführung der Sonderwünsche im Einvernehmen mit der Bw. durch *"die von der Bw. mit der Bauausführung betrauten Professionisten"* auf Kosten und Gefahr der Käufer erfolgen. Nach Punkt 7 Abs 2 dieses Kaufvertrages tragen die Käufer die mit der Ausführung von Sonderwünschen verbundenen Aufwendungen selbst, wobei diese Kosten nach Rechnungslegung durch die Professionisten zur Zahlung fällig sind.

Eine Einschaltung der Bw. in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zwischen Heribert.M. und den ausführenden Professionisten wird auch durch niederschriftliche Aussage des Peter.S. vom 8. November 1995 beim Landesgericht für Strafsachen Wien dokumentiert. Peter.S. sagt anlässlich der mit 8. November 1995 erfolgten Einvernahme als Beschuldigter vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien aus, dass *die Bw.* das ihr von den Professionisten gewährte Skonto *"nicht in voller Höhe weitergegeben"* hat.

Demgemäß ist der Zeugenaussage von Heribert.M. bei der mit 17. Dezember 1997 beim Landesgericht für Strafsachen Wien anberaumten Hauptverhandlung zu entnehmen, dass die Professionisten die strittigen Innenausbauleistungen im Auftrag des Peter.S. durchgeführt haben, wobei "*alles über die Bw. gelaufen sei*".

Gegen eine Vermittlung der Leistungsbeziehung der in Rede stehenden Professionistenarbeiten durch Peter.S. als natürliche Person spricht weiters der Umstand, dass Peter.S. über kein Einzelunternehmen verfügte, das solche Leistungen erbracht und anderen Kunden in Rechnung gestellt haben könnte.

Die aus dem Kaufvertrag herausgenommenen Innenausbauleistungen sind daher der Bw. in der Weise zuzurechnen, als sie zumindest in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zwischen den Professionisten und Heribert.M. eingeschaltet war. Für die Zurechnung der strittigen Zusatzleistungen an die Bw. sprechen weiters das einheitliche Leistungsgebot sowie der Umstand der Bezahlung einer Pauschalsumme an die Bw..

Soweit erstmals mit Eingabe vom 3. September 2004 in Abrede gestellt wird, dass die Bw. in die Leistungsbeziehung zu Heribert.M. eingeschaltet gewesen sei, so steht dies in Widerspruch zu Pkt 7 Abs 1 des Kaufvertrages vom 6. Juli 1989 sowie in Widerspruch zu den Aussage von Peter.S. vom 8. November 1995 vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien und in Widerspruch zu den Aussagen des schriftlich als Zeuge einvernommenen Heribert.M..

Allerdings wird durch die schriftliche Zeugenaussage von Eduard.M. vom 28. November 2003 ein tatsächliches Tätigwerden der P-GmbH auftrags der Bw. in der Reihenhausanlage in 1XXX Wien in der D1-Gasse im Zeitraum von einigen Monaten dokumentiert.

Hinsichtlich des *Umfanges* der im Reihenhaus in 1XXX Wien, D1-Gasse 3x, von Heribert.M. zu erbringenden Innenausbauleistungen im Betrag von S 350.418,-- liegen jedoch einander widersprechende Aussagen vor:

Hinsichtlich des nicht durch Rechnungen belegten Differenzbetrages von S 141.687,69 wurden nach der Eingabe vom 3. September 2003 im Namen und auf Rechnung des Heribert.M. von der P-GmbH der Garten und Vorgarten hergestellt und dafür ca. S 130.000,-- verrechnet.

Der abermals als Zeuge gemäß § 173 Abs 1 BAO befragte Heribert.M. kann sich in der Eingabe vom 29. September 2006 nur daran erinnern, dass lediglich die Maler- und Fliesenarbeiten nebst den bereits aus dem Kaufvertrag herausgenommenen Leistungen von ihm privat vergeben wurden.

Im vorliegenden Fall ist davon auszugehen, dass die P-GmbH bei der Reihenhausanlage in 1XXX Wien, D1-Gasse, nicht nur beim Reihenhaus des DI.Walter.H., sondern auch beim Reihenhaus des Heribert.M. mit Arbeiten zwecks Errichtung des Gartens befasst war. Aus

diesem Grund wird für das Jahr 1989 vom Ansatz einer verdeckten Ausschüttung sowie einer Hinzurechnung gemäß § 162 BAO hinsichtlich des Restbetrages von S 141.687,69 Abstand genommen.

Dr.Alexander.R.:

Im vorliegenden Fall hat der Zeuge befragte Dr.Alexander.R. nach den Ausführungen in der Niederschrift vom 6. Feber 1996 hinsichtlich der mit Kaufvertrag vom 23. Juli 1991 erworbenen Eigentumswohnung in 11xx Wien, R-Gasse 5x, erst im Jahre 1992 diverse Umbauarbeiten wie die Wegnahme einer Zwischenwand, die Wegnahme eines Abstellraumes etc. "*der Bw. in Auftrag gegeben*".

Anlässlich seiner weiteren Einvernahme bei der mit 17. Dezember 1997 beim Landesgericht für Strafsachen in Wien anberaumten Hauptverhandlung sagt Dr.Alexander.R. aus, dass *die Bw.* für Umbauarbeiten einen Betrag von S 450.000,-- verlangt habe, den er auch als angemessen erachtet habe.

Aus den Zeugenaussagen von Dr.Alexander.R. vom 6. Feber 1996 sowie vom 17. Dezember 1997 wird somit dokumentiert, dass die in Rede stehenden Umbauarbeiten wie die Wegnahme einer Zwischenwand, die Maßnahmen zur Verbesserung der Grundausstattung der Wohnung (neue Türen, Verlegung von Wasseranschlüssen) dezitiert der Bw. in Auftrag gegeben wurden.

Die Einschaltung *der Bw.* in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zwischen Dr.Alexander.R. und den ausführenden Professionisten wird auch dadurch dokumentiert, dass Brigitta.V. den Erhalt der Teilbeträge von S 130.000,-- und S 120.000,-- jeweils auf den Visitenkarten der Bw. quittiert hat. Demgemäß sagt Brigitta.V. anlässlich ihrer Einvernahme bei der mit 17. Dezember 1997 anberaumten Hauptverhandlung aus, dass sie die Geldbeträge abgeholt und "*in die Firma gebracht und in deren Safe*" hat.

Wenn mit Eingabe vom 3. September 2003 von RA Dr.S. erstmals in Abrede gestellt wird, dass der strittige Betrag von S 450.000,-- der Bw. zuzurechnen ist, da lediglich Peter.S. in die Vermittlung der Leistungsbeziehung eingeschaltet gewesen sei, so steht dies in offenkundigen Widerspruch zu den Zeugenaussagen des Dr.Alexander.R. vom 6. Feber 1996 und vom 17. Dezember 1997, in Widerspruch zu der Aussage von Brigitta.V. bei der Hauptverhandlung vom 17. Dezember 1997 und in Widerspruch zu dem Umstand, dass Brigitta.V. den Erhalt der strittigen Beträge auf Visitenkarten der Bw. bestätigt hat.

Gegen eine Vermittlung der Leistungsbeziehung der in Rede stehenden Professionistenarbeiten durch Peter.S. als natürliche Person spricht weiters der Umstand, dass Peter.S. über kein

Einzelunternehmen verfügte, das solche Leistungen am Markt erbracht und anderen Kunden in Rechnung gestellt hat.

Hinsichtlich der mit Kaufvertrag vom 23. Juli 1991 erworbenen Eigentumswohnung und der im Jahre 1992 in Auftrag gegebenen Umbauarbeiten zur Ausstattungsverbesserung liegt weiters ein einheitliches Leistungsgebot durch die Bw. vor.

Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates ist somit hinreichend erwiesen, dass die Bw. und nicht Peter.S. als natürliche Person in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zwischen Dr.Alexander.R. und den ausführenden Professionisten involviert war.

Im vorliegenden Fall liegen jedoch einander widersprechende (Zeugen)Aussagen darüber vor, ob die in der Eigentumswohnung in 11xx Wien, R-Gasse 5x, erbrachten Innenausbauleistungen, wie die Verlegung aller Sanitärleitungen in den Badezimmern, die Montage besonderer Waschtische und die Erweiterung der Marmorbeläge durch die H-GmbH mit einem Kostenaufwand von ca. S 180.000,-- erbracht wurden:

Anlässlich der Einvernahme von Dipl.Ing.E. im Finanzstrafverfahren XX beim Finanzamt für Körperschaften als Finanzstrafbehörde I. Instanz verweist dieser auf den Umstand, dass von der Bw. an die H-GmbH "*Baumeisterarbeiten*" u.a. in 11xx Wien, R-Gasse 5x, weitergegeben wurden. Insgesamt habe das Volumen der an die H-GmbH von der Bw. weiter gegebenen Baumeisterarbeiten ca. S 20.000.000,-- betragen. Sämtliche Verträge, welche von der Bw. mit der H-GmbH abgeschlossen worden seien, seien von Baumeister Franz.K. unterschrieben und die Zahlungen aus vier Baustellen im Gesamtbetrag von S 20.000.000,-- mittels Scheck an Baumeister Franz.K. übergeben worden.

Diesen Aussagen hält Baumeister Franz.K., als ehemaliger Bauleiter der H-GmbH mit Eingabe vom 17. November 2003 entgegen, dass die H-GmbH bei keinem der von der Bw. beauftragten Bauvorhaben als Generalunternehmer tätig und die Professionistenarbeiten immer direkt von der Bw. an die entsprechenden Fachfirmen erteilt worden seien. Im Falle des Dr.Alexander.R. schließt Baumeister Franz.K. weiters aus, dass die H-GmbH *Sanitärarbeiten, Sanitäreinrichtungsgegenstände, Marmorbelege, Marmorkamine* oder *Parkettböden* erbracht hat. Baumeister Franz.K. verweist in diesem Zusammenhang weiters auf den Umstand, dass Peter.S. über Blankofirmenpapier der H-GmbH verfügt hat.

Gegen eine Leistungserbringung der in Rede stehenden Innenausbauleistungen durch die H-GmbH spricht jedoch insbesondere der Umstand, dass RA Dr.S. in seiner weiteren Funktion als Masseverwalter der H-GmbH, über deren Vermögen mit 6. Juli 1992 das Konkursverfahren eröffnet wurde, keine Kenntnis von den "*angeblichen Umsätzen mit Kunden der Bw. gehabt hat*". Zieht man insbesondere in Betracht, dass RA Dr.S. als Masseverwalter der H-GmbH Kenntnis von den wesentlichen Geschäftstätigkeiten der H-GmbH und damit von Umsätzen in

der Größenordnung von S 20.000.000,-- (1991) gehabt haben müsste, dann scheidet die H-GmbH als tatsächlicher Leistungserbringer der in Rede stehenden Innenausbauleistungen aus.

Wenn weiters Franz.K. als Baumeister der H-GmbH ausschließt, dass die H-GmbH Leistungen wie *Sanitärarbeiten, Sanitäreinrichtungsgegenstände, Marmorbelege, Marmorkamine* oder *Parkettböden* erbracht hat, so deckt sich diese Aussage auch mit der Aussage von Dipl.Ing.E. vom 6. Mai 1993, derzufolge die Bw. nur "*Baumeisterarbeiter*" an die H-GmbH weitergegeben hat. Nach den Ausführungen von Baumeister Franz.K. in der Eingabe vom 17. November 2003 wurde die H-GmbH von der Bw. nur mit Baumeister- und Stahlbetonarbeiten beauftragt. Auch der Umfang der erbrachten Leistungen wie Sanitärarbeiten etc. spricht gegen eine tatsächliche Leistungserbringung durch die H-GmbH.

Der Umfang der in der Eigentumswohnung in 11xx Wien, R-Gasse 5x, erbrachten Innenausbauleistungen lt. der Eingabe vom 3. September 2003 ist im Wesentlichen unstrittig, als nach der Auskunft von Dr.Alexander.R. vom 8. November 2003 ein Steinboden statt eines Parkettbodens verlegt und der von Dr.Alexander.R. entrichtete Betrag von S 450.000,-- als angemessen erachtet wurde.

Im vorliegenden Fall sprechen somit maßgebliche Umstände dafür, dass die in der Eigentumswohnung des Dr.Alexander.R. nachträglich in Auftrag gegebenen Innenausbauleistungen im Gesamtbetrag von S 450.000,-- nicht durch die H-GmbH erbracht wurden.

Somit ist die Bw. dem auf § 162 BAO gestützten Auftrag zur Empfängerbenennung vom 29. Juli 2003 hinsichtlich der in den Jahren 1991 und allenfalls 1992 für Dr.Alexander.R. erbrachten Innenausbauleistungen nicht nachgekommen. Aus diesem Grund sind diese Aufwendungen selbst dann nicht anzuerkennen, wenn die Tatsache der Zahlung und beispielsweise deren betriebliche Veranlassung unbestritten ist (vgl. VwGH 30.9.1998, 96/13/0017).

Im Übrigen würde der Umstand, dass Peter.S. nach der Auskunft von Baumeister Franz.K. vom 17. November 2003 in Zusammenhang mit der Errichtung der Reihenhausanlagen in T. und N. im Jahre 1991 Blankofirmenpapier der H-GmbH übergeben worden sei, es erheblich erleichtern, Rechnungen namens der H-GmbH auszustellen und den tatsächlich ausführenden und die Innenausbauleistungen erbringenden Unternehmer nicht offen zu legen.

Da die in Rede stehenden Innenausbauleistungen erst nach Abschluss des Kaufvertrages in Auftrag gegeben und dies nachträgliche Ausstattungsänderungen betraf, kann nicht davon ausgegangen werden, dass diese Innenausbauleistungen bereits in die ursprünglichen Errichtungskosten eingeflossen sind.

Eine fehlende Empfängerbenennung nach § 162 BAO vermag nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Versagung der diesbezüglich geltend gemachten Betriebsaus-

gaben rechtfertigen, stellt aber für sich allein keine Grundlage zur Beurteilung der Frage dar, ob eine verdeckte Ausschüttung an die Gesellschafter geflossen ist (vgl. VwGH 17.5.2006, 2004/14/0102). Soweit feststeht, dass Beträge an nicht offen gelegte Empfänger bezahlt wurden, können diese Beträge nicht als Vorteilszuwendungen und damit als verdeckte Ausschüttungen an die Gesellschafter gewertet werden (vgl. VwGH 25.4.2001, 98/13/0081).

Ist im vorliegenden Fall davon auszugehen, dass aufgrund der von der Bw. entfalteten Vermittlungstätigkeit ein Betrag von S 450.000,-- von der Bw. an nicht offen gelegte Professionsisten floss, die die in Rede stehenden Umbauarbeiten erbracht haben, schließt dies einen Zufluss an die Gesellschafter der Bw. aus. Aus diesem Grund wird hinsichtlich des den strittigen Betrages von S 450.000,-- hinsichtlich der an Dr.Alexander.R. erbrachten Innenausbauleistungen für das Jahr 1991 vom Ansatz einer verdeckten Ausschüttung Abstand und eine Hinzurechnung der Aufwendungen gemäß § 162 BAO vorgenommen.

Ing.Karl.P.:

Nach den Ausführungen des bei der Bundespolizeidirektion Wien mit Niederschrift vom 6. Februar 1996 als Zeuge befragten Ing.Karl.P. war die schlüsselfertige Ausführung der mit Kaufvertrag vom 4. September 1991 erworbene Doppelhaushälfte in 2xxx N., H-Straße 7x, mit S 2,900.000,-- beziffert. Aus diesem Kaufvertrag hat sich Ing.Karl.P. diverse Innenausbauleistungen (ausgenommen Parkettböden) vorbehalten.

In weiterer Folge wurde mit der zwischen Ing.Karl.P. und Mag.Christa.P. einerseits und der Bw. andererseits in der Zusatzvereinbarung vom 16. September 1991 vereinbart, dass gegen eine Aufzahlung von S 294.000,-- auf das Konto der bereits im Firmenbuch gelöschten M-KG die folgenden Leistungen zu erbringen seien:

- Gartengestaltung
- Malerarbeiten
- Fliesen / Bodenbeläge

Die Zusatzvereinbarung vom 16. September 1991 wurde von Peter.S. als Geschäftsführer der Bw. firmenmäßig gefertigt, die Bezahlung des Betrages von S 294.000,-- erfolgte auf ein Konto der bereits gelöschten Firma M-KG, über das Peter.S. weiterhin verfügte und auf das in den Jahren 1991 bis 1994 Bareinlagen in Höhe von S 3.752.506,97 geleistet wurden.

Entsprechend dieser Zusatzvereinbarung hatte Ing.Karl.P. nach den Ausführungen in seiner Eingabe vom 10. November 2003 Peter.S. mit Malerarbeiten und Maßnahmen zur Gartengestaltung direkt beauftragt.

Die zu erbringenden Verfließungsarbeiten wurden im Beisein des Peter.S. direkt bei der Fa.So. in Wien, sodass hier eine direkte Beauftragung der Fa.So. durch Ing.Karl.P. vorliegt. Bei den Fliesen ist es überdies zu qualitativen bzw. quantitativen Änderungen gekommen, welche über

den Wert laut Zusatzvereinbarung hinausgingen. Die Bodenbeläge wurden von Ing.Karl.P. anderwertig gekauft und selbst verlegt. Ebenso wurden die Elektrikerleistungen direkt mit dem ausführenden Elektriker besprochen, obgleich die Elektrikerleistungen im Kaufvertrag vom 4. September 1991 enthalten gewesen seien.

Ing.Karl.P. hat demnach für die nach der Zusatzvereinbarung vom 16. September 1991 zu erbringenden Malerarbeiten und Maßnahmen zur Gartengestaltung einen Betrag von S 289.000,-- an die Bw. bezahlt und diesen Betrag auf das Konto der bereits gelöschten Firma M-KG, über das Peter.S. weiterhin verfügte, bezahlt.

Den Ausführungen von RA Dr.S. in der Eingabe vom 3. September 2003 die Vermittlung der in Rede stehenden Zusatzleistungen sei nicht der Bw., sondern Peter.S. zuzurechnen, ist entgegen zu halten: Aufgrund der mit der Bw. geschlossenen Zusatzvereinbarung vom 16. September 1991 war die Bw. und nicht Peter.S. in die Vermittlung der Leistungsbeziehung eingeschaltet. Das Vorbringen, die Zusatzleistungen seien nicht der Bw., sondern bloß Peter.S. zuzurechnen, steht damit in Widerspruch zur Zusatzvereinbarung vom 16. September 1991. Demgemäß wird von dem als Zeugen befragten Ing.Karl.P. in der Niederschrift vom 6. Feber 1996 festgehalten, dass *die Bw.* von ihm mit Innenausbauarbeiten beauftragt und darüber hinaus keine weiteren Zahlungen an die Bw. getätigt wurden. Dafür spricht auch der Umstand, dass Peter.S. über kein Einzelunternehmen verfügte, das derartige Professionistenleistungen vermittelt hat und der Umstand, dass ein einheitliches Leistungsgebot durch die Bw. vorliegt.

Im vorliegenden Fall liegen jedoch einander widersprechende (Zeugen)Aussagen vor, ob die im Reihenhaus in 2xxx N., H-Straße 7x, erbrachten Innenausbauleistungen durch die H-GmbH wie Malerarbeiten, Bodenbelege entfernen, Gartengestaltung etc. erbracht wurden:

Eine Leistungserbringung durch die H-GmbH wird von Dipl.Ing.E. und von Baumeister Franz.K. in den schriftlichen Zeugenaussagen vom 6. Mai 1993 bzw. 17. November 2003 nur insoweit bejaht, als die H-GmbH nur "Baumeisterarbeiten" bzw. Erd-, Baumeister- und Stahlbetonarbeiten erbracht hat. Der schriftlich als Zeuge befragte Baumeister Franz.K. glaubt nach den Ausführungen in seiner Eingabe vom 17. November 2003 jedoch kaum, dass die H-GmbH die ausschließlichen Professionistenarbeiten wie *Malerarbeiten* und Maßnahmen zur *Gartengestaltung* für die Doppelhaushälfte in 2xxx N., H-Straße 7x, erbracht hat.

Die Ausführungen von RA Dr.S. zur Erbringung von Innenausbauleistungen durch die H-GmbH in der Doppelhaushälfte in 2xxx N., H-Straße 7x, sind höchst widersprüchlich: Nach der Eingabe von RA Dr.S. vom 3. September 2003 habe die H-GmbH einen bereits verlegten Bodenbelag entfernt, Wandfliesen ersetzt und einige Stromleitungen und Steckdosen neu verlegt. In seiner weiteren Funktion als Masseverwalter der H-GmbH, über deren Vermögen

mit 6. Juli 1992 das Konkursverfahren eröffnet wurde, habe RA Dr.S. als Masseverwalter der H-GmbH "*keine Kenntnis von den angeblich getätigten Umsätzen mit Kunden der Bw.*" gehabt. Als Masseverwalter der H-GmbH schließt RA Dr.S. auch nicht aus, dass unter Verwendung des Namens der H-GmbH ohne seine Kenntnis Leistungen erbracht wurden.

Diese Leistungen werden sowohl von RA Dr.S. in seiner Eigenschaft als Masseverwalter der H-GmbH, als auch von Dipl.Ing.E. und von Baumeister Franz.K. hinsichtlich des Umfangs der erbrachten Leistungen in Abrede gestellt, da laut BM Franz.K. die H-GmbH nur Baumeister- und Stahlbetonarbeiten für die Bw. erbracht habe.

Im vorliegenden Fall sprechen somit maßgebliche Gründe gegen eine Leistungserbringung der in Rede stehenden Innenausbauleistungen wie *Malerarbeiten* und Maßnahmen zur *Gartengestaltung* durch die H-GmbH.

Gegen die Erbringung dieser Innenausbauleistungen durch die H-GmbH spricht weiters der Umstand, dass die Zahlung des in Rede stehenden Betrages von S 289.000,-- auf das Konto der bereits im Firmenbuch gelöschten M-KG bei der D-Bank erfolgte, über das Peter.S. weiterhin verfügte. Auf dieses Konto wurden nach den Feststellungen der Betriebsprüfung in den Jahren 1991 bis 1994 Bareinzahlungen in Höhe von insgesamt S 3.752.506,97 geleistet, denen keine entsprechend hohen Geschäftsführerbezüge des Peter.S. gegenüberstehen.

Eine bloß vorgebliche Leistungserbringung namens der H-GmbH ist im vorliegenden Fall auch insoweit nicht auszuschließen, als nach den Ausführungen von Baumeister Franz.K. in der Eingabe 17. November 2003 Peter.S. über Blankofirmenpapier der H-GmbH verfügt hat und dies missbräuchlich verwendet haben könnte.

Ist aufgrund der vorstehend bezeichneten Umstände die H-GmbH nicht als Empfängerin des in Rede stehenden Betrages von S 289.000,-- anzusehen, ist die Bw. somit dem auf § 162 BAO gestützten Auftrag vom 29. Juli 2003 zur Empfängerbenennung hinsichtlich der im Jahre 1991 nicht erfassten Zusatzzahlung von S 289.000,-- nicht nachgekommen. Aus diesem Grund sind die beantragten Aufwendungen von S 289.000,-- selbst dann nicht anzuerkennen, wenn deren betriebliche Veranlassung unbestritten ist (vgl. VwGH 30.9.1998, 96/13/0017).

Ist demnach davon auszugehen, dass der Betrag von S 289.000,-- von der Bw. an nicht offen gelegte Empfänger bezahlt wurde, kann dieser Betrag nicht gleichzeitig als Vorteilszuwendung und damit als verdeckte Ausschüttung an die Gesellschafter der Bw. gewertet werden (vgl. VwGH 25.4.2001, 98/13/0081). Vom Ansatz einer verdeckten Ausschüttung in Höhe von S 289.000,-- wird daher für das Jahr 1991 Abstand genommen. Der Betrag von S 289.000,-- wird daher gemäß § 162 BAO dem steuerlichen Ergebnis des Jahres 1991 hinzugerechnet.

Ing.Erhard.B.:

Ing.Erhard.B. und Gabriele.B. haben mit Kaufvertrag vom 5. Juli 1991 das Reihenhaus in 2xxx N., H-Straße 4x, um S 2.300.000,-- von der Bw. erworben. Aus dem vorliegenden Kaufvertrag vom 4. September 1991 wurden gemäß Punkt XXIV die folgenden Leistungen ohne Schmälerung des vertragsgegenständlichen Kaufpreises herausgenommen, da diese seitens der Käufer aus eigenem erbracht werden:

Sämtliche Bodenbeläge, sämtliche Verfließungen, Terrassenbelag, Handläufe, Maler- und Anstreicherarbeiten innen, Heizungsradiatoren, Gartengestaltung

In der Folge wurden von der Bw. die nachstehenden Aufwendungen erbracht, obgleich diese Aufwendungen aus dem Kaufvertrag vom 5. Juli 1991 herausgenommen und von den Zusatzvereinbarungen vom 5. Juli 1991 nicht erfasst waren:

Leistungen außerhalb Kaufvertrag/Zusatzvereinbarung:	Betrag:
Bodenbeläge – Fa.B.:	24.064,15
Fliesenbeläge – Fa.So.:	57.792,99
SUMME:	81.857,14

Soweit Boden- und Fliesenbeläge von der Bw. erbracht und nicht in den Zusatzvereinbarungen vom 5. Juli 1991 erfasst sind, stehen diese Aufwendungen nicht in Zusammenhang mit den Leistungen lt. Zusatzvereinbarungen vom 5. Juli 1991. Diese Aufwendungen können somit nicht von dem außerhalb des Kaufvertrages vereinnahmten Betrag von S 388.000,-- abgezogen werden.

Das Reihenhaus in 2xxx N., H-Straße 4x, wurde nach den Ausführungen von Ing.Erhard.B. in der Niederschrift vom 30. Oktober 1995 "als Ganzes gekauft" und dies zum Preis von S 2.300.000,-- zuzüglich des außerhalb des Kaufvertrages zu entrichtenden Betrages von S 388.000,--. Demgemäß sind sowohl der Kaufvertrag, als auch die Zusatzvereinbarungen mit 5. Juli 1991 datiert.

Ein Vergleich der lt. den Zusatzvereinbarungen zu erbringenden Leistungen mit den in der Buchhaltung der Bw. erfassten Professionistenrechnungen ergibt, dass die Leistungen lt. Zusatzvereinbarung bereits in die ursprünglichen Errichtungskosten der Gebäude eingeflossen waren. Die Leistungen lt. den Zusatzvereinbarungen vom 5. Juli 1991 waren von der Bw. somit keineswegs gesondert zu begleichen. Dies betrifft insbesondere die nachangeführten Leistungen:

Leistungen lt. Zusatzvereinbarungen:	Betrag:
Ölzentralheizung + 150l Speicher:	77.000,00
	3.300,00
Fußbodenheizung im EG:	29.000,00
Heizkörperverrohrung:	4.000,00
Heizkörper im Keller:	5.600,00
Heizrohre in Spitzboden:	1.800,00

Leistungen lt. Zusatzvereinbarungen:	Betrag:
Installationsanschluss f. Waschmaschine:	0,00
Rohinstallation f. Dusche + 2 Waschbecken:	3.800,00
Nettobetrag:	124.500,00
Anteil Maler- und Anstreicharbeiten:	37.393,38
Anteil Gartenanlage:	12.412,50
Anteil Zaunanlage:	18.926,02
GESAMT-SUMME:	193.231,90

Soweit die außerhalb des Kaufvertrages vom 5. Juli 1991 zu erbringenden Leistungen wie die Errichtung einer Ölzentralheizung, Fußbodenheizung, Heizkörperverrohrung etc. aufgrund des Kaufvertrages bzw. der Zusatzvereinbarungen vom 5. Juli 1991 zu erbringen waren, die zwischen der Bw. einerseits und Ing.Erhard.B. und Gabriele.B. andererseits vereinbart und darüber hinaus auf dem Geschäftspapier der Bw. festgehalten wurden, kann nicht mit Erfolg argumentiert werden, nicht die Bw. sondern bloß Peter.S. sei die Vermittlung der Leistungsbeziehungen zwischen den ausführenden Professionisten einerseits und Ing.Erhard.B. und Gabriele.B. andererseits eingeschaltet gewesen. Die Ausführungen von RA Dr.S. in der Eingabe vom 3. September 2003, nicht die Bw., sondern bloß Peter.S. sei in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zwischen Ing.Erhard.B. und den ausführenden Professionisten eingeschaltet gewesen, erweisen sich daher als haltlos.

Die an die Bw. gelegten Rechnungen der Fa.H., der Fa.S.J., der A-GmbH der Fa.B. sowie der Fa.So. wurden jeweils auch von Dipl.Ing.E. unterfertigt. Gleiches gilt für die zwischen der Bw. und der Fa.Ing.F. getroffene Vereinbarung vom 4. Juni 1991 über die Erbringung von Gartengestaltungsarbeiten in der Reihenhauanlage in 2xxx N.. Auch daraus ist abzuleiten, dass die Erbringung der in Rede stehenden Professionistenleistungen mit der Bw. von vornherein vereinbart und Sonderwünsche von Ing.Erhard.B. und Gabriele.B. bereits in die ursprünglichen Errichtungskosten einfließen. Nach der Auffassung des unabhängigen Finanzsenates deutet nichts darauf hin, dass diese Rechnungen bzw. diese Vereinbarungen im Nachhinein von Dipl.Ing.E. erstellt um seine gegen Peter.S. und Brigitta.V. eingebrachte Strafanzeige zu untermauern.

Die Ausführungen von RA Dr.S. in der Eingabe vom 3. September 2003, dass die H-GmbH Baumaterialien wie Fliesen, Türblätter, Terrassenplatten, Rasenbetonsteine, Gartengegenstände, Rollrasen. Pflanzen etc. geliefert habe, stehen in Widerspruch zu seinen späteren Ausführungen vom 18. Dezember 2003 sowie in Widerspruch zu den vorliegenden Zusatzvereinbarungen vom 5. Juli 1991. Die Ausführungen von RA Dr.S. in der Eingabe vom 3. September 2003 sind somit nicht glaubhaft.

Im vorliegenden Fall wird für das Jahr 1991 mit dem von Peter.S. für die Bw. vereinnahmten Betrag in Höhe von S 388.000,-- eine verdeckte Ausschüttung begründet, als dieser Betrag in

der Buchhaltung der Bw. nicht erfasst und dem vereinnahmten Betrag iHv S 388.000,-- keine zusätzlichen Aufwendungen gegenüber stehen.

Beatrice.A.:

Beatrice.A. erwarb mit Kaufvertrag vom 4. November 1991 das Reihenhaus in 4xxx T., S-Gasse 6x, um S 2.270.000,-- zuzüglich S 79.450,-- Grunderwerbsteuer.

Nach der Niederschrift vom 30. Jänner 1996 bei der Bundespolizeidirektion Wien hat das erste Anbot für dieses Reihenhaus seitens der Bw. ca. S 2.500.000,-- gelautet. Danach habe ihr Peter.S. vorgeschlagen, für den Innenausbau durch Professionisten extra Rechnungen zu legen und diese Innenausbauleistungen nicht in den Kaufvertrag aufzunehmen.

In der Folge hat Beatrice.A. für den Innenausbau durch Professionisten mit 4. November 1991 ein Sparsbuch mit einem Betrag von S 300.000,-- an Peter.S. übergeben, der mit einem formlosen Beleg vom 4. November 1991 den Erhalt der Anzahlung iHv S 300.000,-- bestätigte. Dieser formlose Beleg vom 4. November 1991 auf der Rückseite einer Visitenkarte wurde zwar von Peter.S. gezeichnet, enthält aber keinen Hinweis, dass Peter.S. den Betrag in Höhe von S 300.000 für die Bw. vereinnahmt hat. Mit diesem formlosen Beleg auf der Rückseite einer (nicht näher bekannten) Visitenkarte sollte die Erhalt des Betrages von S 300.000,-- für aus dem Kaufvertrag "herausgenommene Leistungen" durch Peter.S. bestätigt werden.

Nach den Angaben in der Niederschrift vom 30. Jänner 1996 wurden mit dem an Peter.S. übergebenen Betrag iHv S 300.000,-- Innenausbauarbeiten wie Fliesen, Teppichböden, Malerarbeiten, Gartengestaltung, die Wegnahme einer Wand sowie die Umgestaltung des Badezimmers finanziert.

Mit Eingabe vom 24. Oktober 2003 kann sich die schriftlich als Zeugin befragte Beatrice.A. daran erinnern, dass die Fa.B. mit Bodenverlegungsarbeiten tätig und die Fa.So. Fliesen verlegt hat. Der Name des Malermeisters ist ihr nicht mehr in Erinnerung, er sei aber aus dem Burgenland gekommen. Von Seiten der Handwerker sei auch nie jemand um Geld an sie herangetreten.

Wenn im vorliegenden Fall mit Eingabe von RA Dr.S. vom 3. September 2003 in Abrede gestellt wird, dass nicht die Bw. sondern bloß Peter.S. in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zwischen Beatrice.A. und den ausführenden Professionisten eingeschaltet gewesen sei, so kann dem mangels Vorliegen einer schriftlichen Vereinbarung über die Erbringung von Innenausbauleistungen nicht entgegen getreten werden.

Ebenso wenig enthält die vorliegende und von Peter.S. unterfertigte Zahlungsbestätigung vom 4. November 1991 – entgegen den anderen Zahlungsbestätigungen – einen Hinweis darauf, dass Peter.S. den in Rede stehenden Betrag von S 300.000,-- in seiner Funktion als

Geschäftsführer der Bw. für diese vereinnahmt hat. Es ist somit nicht hinreichend erwiesen, dass die Bw. in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zwischen Beatrice.A. und den ausführenden Professionisten eingeschaltet war. Aus diesem Grund wird für das Jahr 1992 von einer verdeckten Ausschüttung iHv 300.000,-- Abstand genommen (vgl. VwGH 17.5.2006, Zl. 2004/14/0102).

Dr.Peter.G.:

Dr.Peter.G. hat mit Kaufvertrag vom 19. März 1992 die Eigentumswohnung in 11xx Wien, R-Gasse 8x, um den Preis von S 4.409.000,-- erworben.

Hinsichtlich dieser Eigentumswohnung ist es nach den Ausführungen von Dr.Peter.G. in der Eingabe vom 2. Dezember 2003 nach Vertragsabschluss im Juli 1992 zu einem Wassereinbruch und einer daraus resultierenden Devastierung der Wohnung gekommen.

Aus diesem Grund hat der mit Niederschrift vom 22. Jänner 1996 von der Wirtschaftspolizei Wien befragte Zeuge Dr.Peter.G. nach Abschluss des Kaufvertrages der Bw. weitere Umbauarbeiten in Auftrag gegeben und einen Betrag in Höhe von ca. S 1.000.000,-- auch an die Bw. geleistet. Demnach hat Dr.Peter.G. der Bw. die nachstehend bezeichneten Umbauarbeiten im Wert von ca. S 1.000.000,-- in Auftrag gegeben:

- Buchenparkett (gesamte Wohnung)
- Marmorverfliesung der Bäder bis an die Decke
- Sanitärausstattung
- Küche
- Wendeltreppe
- Tischlerarbeiten (begehbarer Kleiderschrank, Einbaukästen, Wohnzimmerverbau und Kinderzimmerausstattung)
- Maurerarbeiten (Umbauten der Kinderzimmer)
- Elektrikerarbeiten

Soweit RA Dr.S. in der Eingabe vom 3. September 2003 in Abrede stellt, dass nicht die Bw., sondern bloß Peter.S. in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zwischen Dr.Peter.G. und den ausführenden Professionisten eingeschaltet wird, so kann dem mangels Vorliegen einer schriftlichen Zusatzvereinbarung und mangels Vorliegen einer Zahlungsbestätigung, auf der Peter.S. die Entgegennahme eines Betrages in Höhe von S 1.000.000,-- für die Bw. firmenmäßig gefertigt hätte, nicht entgegen getreten werden.

Ist demnach nicht erwiesen, ob die Bw. als Zahlungsempfängerin des in Rede stehenden Betrages von S 1.000.000,-- anzusehen ist, ist der Umstand, dass hinsichtlich der ausführenden Professionisten einander widersprechende Zeugenaussagen vorliegen, nicht von Relevanz:

Nach den Ausführungen von RA Dr.S. in der Eingabe vom 3. September 2003 habe Dr.Peter.G. direkt die H-GmbH mit der Generalsanierung dieser Wohnung beauftragt. Diesen Ausführungen widerspricht der als Zeuge befragte RA Dr.S. bereits in der Eingabe vom 18.

Dezember 2003, der sich als seinerzeitiger Masseverwalter der H-GmbH, über deren Vermögen mit 6. Juli 1992 das Konkursverfahren eröffnet wurde, keine Kenntnis von den "angeblich getätigten Umsätzen mit Kunden der Bw. gehabt habe".

Auch der schriftlich als Zeuge befragte Dr.Peter.G. kann sich nach den Ausführungen in der Eingabe vom 2. Dezember 2003 nicht an eine H-GmbH erinnern, die er mit Generalsanierungsarbeiten in einer Größenordnung von S 1.000.000,-- beauftragt haben soll.

Da somit nicht hinreichend erwiesen ist, dass die Bw. in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zwischen Dr.Peter.G. und den ausführenden Professionisten eingeschaltet war, wird für das Jahr 1992 von einer verdeckten Ausschüttung in Höhe von S 687.388,80 (d.s. S 1.000.000,-- abzüglich S 312.611,20) Abstand genommen (vgl. VwGH 17.5.2006, Zl. 2004/14/0102).

F.K.:

F.K. und Helga.K. haben mit Kaufvertrag vom 19. Mai 1992 das Reihenhaus in 5xxx M., F-Gasse 10x, um S 3.250.000,-- (Preis ohne Grunderwerbsteuer) von der Bw. erworben. Für dieses Reihenhaus wurden nach den Ausführungen von Thomas.K. in der Niederschrift vom 25. Jänner 1996 vor Vertragsabschluss einige Leistungen herausgenommen. Für die Erbringung der "außerhalb des Kaufvertrages" zu erbringenden Leistungen im Gesamtbetrag von S 300.000,-- wie die Wegnahme einer Zwischenmauer sowie eines Türstockes im Obergeschoß hat es bloß eine mündliche Vereinbarung gegeben.

Die Besprechung über den Kaufvertrag und die zu erbringenden Umbauarbeiten fand nach der zeugenschaftlichen Auskunft von Helga.K. bei der mit 17. Dezember 1997 erfolgten Einvernahme als Zeugin im Büro der Bw. statt.

In der Folge haben F.K. und Helga.K. für Leistungen wie den Wegfall einer Zwischenmauer im Obergeschoß sowie für den Wegfall einer Tür samt Türstock im Obergeschoß durch Professionisten mit 19. Mai 1992 einen Betrag iHv S 300.000,-- in bar an Peter.S. übergeben, der mit einem formlosen Beleg vom 19. Mai 1992 den Erhalt der Aufzahlung iHv S 300.000,-- bestätigte. Dieser formlose Beleg vom 19. Mai 1992 wurde ebenso von Peter.S. unterfertigt, enthält aber keinen Hinweis, dass dieser Betrag von Peter.S. für die Bw. vereinnahmt wurde. Für die baulich durchgeführten Änderungen durch Professionisten haben F.K. und Helga.K. keine Rechnungen erhalten.

Nach der Aussage von Peter.S. anlässlich seiner mit 8. November 1995 beim Landesgericht für Strafsachen erfolgten Einvernahme hat er mit dieser Herausnahme von Leistungen aus dem Kaufvertrag den Kunden F.K. und Helga.K. "geholfen, Grunderwerbsteuer zu sparen".

Wenn im vorliegenden Fall mit Eingabe von RA Dr.S. vom 3. September 2003 in Abrede gestellt wird, dass nicht die Bw. sondern bloß Peter.S. in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zwischen F.K. und Helga.K. und den ausführenden Professionisten eingeschaltet gewesen sei, so kann dem mangels Vorliegen einer schriftlichen Vereinbarung über die Erbringung von Innenausbauleistungen nicht entgegen getreten werden, als auch die von Peter.S. unterfertigte Zahlungsbestätigung vom 19. Mai 1992 – entgegen den anderen Zahlungsbestätigungen – keinen Hinweis darauf enthält, dass Peter.S. den in Rede stehenden Betrag von S 300.000,-- für die Bw. vereinnahmt hat.

Es ist somit nicht hinreichend erwiesen, dass die Bw. in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zwischen F.K. und Helga.K. und den ausführenden Professionisten eingeschaltet war. Aus diesem Grund wird für das Jahr 1992 von einer verdeckten Ausschüttung in Höhe von S 300.000,-- Abstand genommen (vgl. VwGH 17.5.2006, ZI. 2004/14/0102). Soweit nicht erwiesen ist, dass die Bw. in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zwischen F.K. und Helga.K. und den ausführenden Professionisten eingeschaltet war, kommt für das Jahr 1992 ebenso wenig eine Hinzurechnung des Betrages von S 300.000,-- gemäß § 162 BAO in Betracht.

Dr.Rainer.K.:

Dr.Rainer.K. hat mit Kaufvertrag vom 22. Dezember 1992 die Eigentumswohnung in 11xx Wien, R-Gasse 2x/x, um S 5.200.000,-- (Preis ohne Grunderwerbsteuer) von der Bw. erworben. Diese Wohnung wurde nach den Ausführungen von Dr.Rainer.K. im Rohzustand erworben. Nach den Ausführungen von Dr.S. in der Eingabe vom 3. September 2003 ist diese Wohnung in beinahe bezugsfertigem Zustand ein Jahr leer gestanden und durch zunächst unentdeckte Wassereintritte durch Dach und Terrasse stark in Mitleidenschaft gezogen worden.

Das ursprüngliche Anbot für diese Wohnung hat seitens der Bw. S 6.000.000,-- betragen, da sich diese Wohnung aber in einem "rohbaumäßigen" Zustand befand, hat sich Peter.S. mit Dr.Rainer.K. auf eine Kaufsumme lt. Kaufvertrag von S 5.200.000,-- (ohne Grunderwerbsteuer) geeinigt und diverse Umbauarbeiten im Gesamtbetrag von S 1.750.000,-- in Auftrag gegeben.

Für den für Umbauleistungen in Form von vier Schecks von Dr.Rainer.K. an Peter.S. entrichteten Betrag iHv 1.750.000,-- ist unstrittig, dass die in Rede stehenden Umbauleistungen erbracht wurden. Es können aber die Zahlungen des Dr.Rainer.K. an Peter.S. in Form von vier Schecks nicht einmal durch Vorlage einer formlosen Zahlungsbestätigung dokumentiert werden.

Wenn im vorliegenden Fall mit Eingabe von RA Dr.S. vom 3. September 2003 in Abrede gestellt wird, dass nicht die Bw. sondern bloß Peter.S. in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zwischen Dr.Rainer.K. und den ausführenden Professionisten eingeschaltet gewesen sei, so kann dem mangels Vorliegen einer schriftlichen Vereinbarung über die Erbringung von Sanierungsarbeiten sowie mangels Vorliegen einer formlosen Zahlungsbestätigung nicht entgegengetreten werden.

Aus diesem Grund wird für das Jahr 1993 vom Ansatz einer verdeckten Ausschüttung in Höhe von S 1.538.500,-- (d.s. S 1.750.000 abzüglich S 211.500) Abstand genommen (vgl. VwGH 17.5.2006, 2004/14/0102).

Soferne erwiesen anzusehen ist, dass die in Rede stehenden Leistungen nicht durch die H-GmbH erbracht wurden, ist es weiters nicht mehr von Relevanz, dass die H-GmbH aufgrund der bereits mit 6. Juli 1992 erfolgten Konkureröffnung lt. RA Dr.S. vom 18. Dezember 2003 keine Umsätze aus Bautätigkeiten mehr erzielt und deswegen nicht als Leistungserbringerin der in Rede stehenden Innenausbauleistungen in Frage kommen kann. Aus diesem Grund kommt eine Hinzurechnung des Betrages von S 1.538.500,-- gemäß § 162 BAO mangels Empfängerbenennung nicht in Betracht.

Ing.Christian.A.:

Für das mit Kaufvertrag vom 6. Oktober 1993 erworbene Reihenhaus in 1XXX Wien, G-Gasse 9x, hat der Kaufpreis S 6.500.000,-- betragen.

Nach der von Ing.Christian.A. unterfertigten Niederschrift vom 30. Jänner 1996 hat ihm Peter.S. vorgeschlagen, einen Betrag von S 5.000.000,-- lt. Kaufvertrag und außerhalb des Kaufvertrages gegen den Erhalt einer Quittung S 1.500.000,-- zu bezahlen. Demgemäß hat Peter.S. mit 6. Oktober 1993 auf der Rückseite einer Visitenkarte der Bw. den Erhalt des für die Bw. vereinnahmten Betrages von S 1.500.000,-- quittiert. Mit Eingabe vom 3. September 2003 wird in diesem Zusammenhang von RA Dr.S. auch nicht in Abrede gestellt, dass seitens der Bw. im Falle des Ing.Christian.A. die Bw. ein "Schwarzgeldanteil" von S 1.500.000,-- vereinnahmt worden sei.

Diese Vorgangsweise wurde von Peter.S. anlässlich der mit 17. Dezember 1997 erfolgten Einvernahme als Angeklagter in der Hauptverhandlung damit begründet, dass ein Betrag von S 1.500.000,-- außerhalb des Kaufvertrag an den Architekten K.M. bezahlt worden sei. Den Ausführungen von Peter.S., dass ein Betrag von S 1.500.000,-- widerspricht die Bw. in den Eingaben vom 3. September 2003 und 29. Juni 2007, als nunmehr vorgebracht wird, dass nur ein Betrag von S 1.000.000,-- außerhalb des Kaufvertrages an den Architekten K.M. bezahlt wurde.

Somit hat nach den Angaben der Bw. in den Eingaben vom 3. September 2003 und vom 29. Juni 2007 der Kaufpreis der Liegenschaft EZ. 6xxx, G-Gasse 9x, S 2.000.000,-- betragen. Aus diesem Grund wird von der verdeckten Ausschüttung für das Jahr 1994 in Höhe von S 1.500.000,-- ein Betrag von S 1.000.000,-- zusätzlich in Abzug gebracht.

Dr.Peter.B.:

Der als Steuerberater tätige Dr.Peter.B. hat mit Kaufvertrag vom 7. Juli 1994 das Reihenhaus in 3xxx L., W-Straße 7x/x, um den Betrag von S 3.250.000,-- erworben, wobei lediglich S 2.900.000,-- im Kaufvertrag enthalten und darüber hinaus ein Betrag in Höhe von S 350.000,-- in bar als Anzahlung an Peter.S. entrichtet wurde.

Diesen Reihenhaus hat sich nach den übereinstimmenden Aussagen von Dr.Peter.B. vom 17. Dezember 1997 und RA Dr.S. in noch nicht ausgebautem Zustand befunden, da das Dachgeschoß nicht ausgebaut und noch keine Bodenbeläge, Fliesen etc. verlegt waren.

Über die Zahlung des Betrages in Höhe von S 350.000,-- liegen einander insoweit widersprechende Aussagen vor, als es sich nach den Ausführungen von Dr.Peter.B. bei der mit 17. Dezember 1997 erfolgten Einvernahme um Professionisten der Bw. gehandelt habe und mit Eingabe vom 3. September 2003 in Abrede gestellt wird, dass die Bw. in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zwischen Dr.Peter.B. und den ausführenden Professionisten involviert war.

Für den Umstand, dass es sich bei den ausführenden Professionisten um Beauftragte der Bw. gehandelt hat, spricht weiters der Umstand, dass Peter.S. über kein Einzelunternehmen verfügte, das derartige Bauleistungen vermittelt hat sowie der Umstand, dass damit ein einheitliches Leistungsgebot der Bw. vorliegt.

Wenn im vorliegenden Fall mit Eingabe von RA Dr.S. vom 3. September 2003 in Abrede gestellt wird, dass nicht die Bw. sondern bloß Peter.S. in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zwischen Dr.Peter.B. und den ausführenden Professionisten eingeschaltet gewesen sei, so kann dem mangels Vorliegen einer schriftlichen Vereinbarung über die Erbringung von Innenausbauleistungen und mangels Vorliegen einer Zahlungsbestätigung nicht entgegen getreten werden.

Soweit nicht erwiesen ist, dass die Bw. in die Vermittlung der Leistungsbeziehung zwischen Dr.Peter.B. und den ausführenden Professionisten eingeschaltet war, kommt für das Jahr 1994 ebenso wenig eine Hinzurechnung des Betrages von S 350.000,-- gemäß § 162 BAO in Betracht.

Dies insbesondere auch dann, wenn einander widersprechende (Zeugen)Aussagen vor, ob die im Reihenhaus in 3xxx L., W-Straße 7x/x, erbrachten Arbeiten zum Dachbodenausbau durch

die H-GmbH erbracht wurden: Einerseits bezeichnet RA Dr.S. in seiner Eingabe vom 3. September 2003 die H-GmbH als die Leistungserbringerin der in Rede stehenden Innenausbauleistungen und widerspricht dem insofern, als Dr.S. gleichzeitig als Masseverwalter der H-GmbH lt. Eingabe vom 18. Dezember 2003 keine Kenntnis von den "angeblichen Umsätzen mit Kunden der Bw." hatte.

Über das Vermögen der H-GmbH wurde bereits mit 6. Juli 1992 das Anschlusskonkursverfahren eröffnet, sodass die H-GmbH nach der Auskunft von RA Dr.S. in der Eingabe vom 18. Dezember 2003 keinerlei weitere Bautätigkeiten ausgeübt hat. Der Umstand der Konkurseröffnung mit 6. Juli 1992 spricht demnach gegen eine Leistungserbringung der in Rede stehenden Innenausbauleistungen durch die H-GmbH in dem mit Kaufvertrag vom 7. Juli 1994 erworbenen Reihenhaus.

3.) Bescheid betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1. Oktober 1988 bis 30. September 1995:

Gemäß § 93 Abs 1 EStG 1988 in den für den berufsgegenständlichen Zeitraum geltenden Fassungen wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs 2) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer). Zu solchen Kapitalerträgen gehören gemäß Abs 2 dieser Gesetzesstelle auch verdeckte Ausschüttungen.

Die Kapitalertragsteuer beträgt gemäß § 95 Abs 1 EStG 1988 idF BGBl 400/1988 25% und idF BGBl 818/1993 ab dem Veranlagungsjahr 1994 22%.

Schuldner der Kapitalerträge ist gemäß § 95 Abs 2 EStG 1988 der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragsteuer ist durch Abzug einzubehalten. Der zum Abzug Verpflichtete (Abs 3) haftet aber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

In den vorstehenden Ausführungen zu Punkt 2 dieser Bescheidbegründung wurde das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung auf Grund von geleisteten Zusatzzahlungen sowie in Zusammenhang mit der verrechnungsweisen Hingabe von Geldbeträgen in den Wirtschaftsjahren 1993/94 und 1994/95 iHv S 2.000.000,-- (1993/94) bzw. S 3.425.000,-- (1994/95) begründet.

Für die Klärung der Frage, ob die Bw. zu Recht und in welchem Ausmaß als Haftungspflichtige für die aushaftende Kapitalertragsteuerschuld der Abgabepflichtigen Peter.S. und Brigitta.V. mit 25% von S 517.333,-- sowie mit 22% von S 7.596.156,-- und somit im Gesamtbetrag von S 1.800.488,00 in Anspruch genommen wurde, wird daher auf die Ausführungen in den Punkten 2.1 und 2.2 sowie auf die nachstehenden Berechnungen verwiesen.

2.3) rechnerische Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen:

Die Höhe der in den Jahren 1989 und 1991 bis 1994 resultierenden verdeckten Ausschüttung wird wie folgt ermittelt:

2.3.1 Ermittlung der Höhe der verdeckten Ausschüttung iZm Zusatzzahlungen:

verdeckte Ausschüttung:	1989	1991	1992	1993	1994
DI.Walter.H.:	0,00				
Heribert.M.:	0,00				
Dr.Alexander.R.:		0,00			
Ing.Karl.P.:		0,00			
Ing.Erhard.B.:		388.000,00			
Beatrice.A.:			0,00		
Dr.Peter.G.:			0,00		
F.K.:			0,00		
Dr.Rainer.K.:				0,00	
Ing.Christian.A.:					500.000,00
Dr.Peter.B.:					0,00
Summe:	0,00	388.000,00	0,00	0,00	500.000,00
KEST-Satz:	33,34%	33,34%	33,34%	33,34%	28,2051%
KEST:	0,00	129.333,00	0,00	0,00	141.026,00
verdeckte Ausschüttung:		517.333,00			641.026,00

2.3.2 Ermittlung der verdeckten Ausschüttung iZm Verrechnungskonto:

Bezeichnung:	1994	1995	GESAMT:
Verrechnungskonto Peter.S.:	2.000.000,00	3.425.000,00	
KEST-Satz:	28,2051%	28,2051%	
KEST:	564.103,00	966.026,00	
verdeckte Ausschüttung:	2.564.103,00	4.391.026,00	6.955.129,00

2.3.3 Ermittlung der Kapitalertragsteuer lt. KEST-Bescheid:

KEST:	1991	1994	1995	GESAMT:
vA Zusatzzahlungen:	129.333,00	141.026,00		
vA Verrechnungskonto:		564.103,00	966.026,00	
SUMME:	129.333,00	705.129,00	966.026,00	1.800.488,00

2.3.4 Änderungen in der Gewinnermittlung – infolge § 162 BAO:

Gewinnermittlung:	1989	1991	1992	1993	1994
DI.Walter.H.:	0,00				
Heribert.M.:	0,00				
Dr.Alexander.R.:		450.000,00			
Ing.Karl.P.:		289.000,00			
Ing.Erhard.B.:		0,00			
Beatrice.A.:			0,00		
Dr.Peter.G.:			0,00		
F.K.:			0,00		
Dr.Rainer.K.:				0,00	
Ing.Christian.A.:					0,00
Dr.Peter.B.:					0,00
Gewinnänderungen:	0,00	739.000,00	0,00	0,00	0,00

2.3.5 Ermittlung der tatsächlichen Gewinnänderungen:

außbil. Hinzurechnungen:	1989	1991	1992	1993	1994
außbil. Hinzure. lt. BP:	354.835,50	1.127.000,00	1.287.388,80	1.538.500,00	3.850.000,00
außbil. Hinzure. lt. UFS:		388.000,00			2.500.000,00
Änderung außbil. Hinzure.:	-354.835,50	- 739.000,00	-1.287.388,80	-1.538.500,00	-1.350.000,00

IRL-Anpassung:	1989	1991	1992	1993	1994
Ändg. außerbil. Hinzure.:	-354.835,50	- 739.000,00	-1.287.388,80	-1.538.500,00	-1.350.000,00
Gewinnänderungen:		739.000,00	0,00	0,00	0,00
Änderungen lt. UFS:	-354.835,50	0,00	-1.287.388,80	-1.538.500,00	-1.350.000,00
davon 10% IRL:			128.738,00		

2.3.6 Anpassung der Gewerbesteuer-Rückstellungen:

Bezeichnung:	1992	GW-RSt-Anpassung:	1993
Gewinn-Änderungen:	-1.287.388,80	Einkünfte GW-Betrieb lt. BP:	- 692.149,00
IRL-Anpassung:	128.738,00	Änderungen lt. UFS:	- 1.538.500,00
Zwischensumme:	-1.158.650,80	Zwischensumme:	- 2.230.649,00
Hebesatz:	310%	§ 7 Z 1 GewStG:	2.832.020,00
Faktor:	0,1341991	§ 7 Z 6 GewStG:	90.000,00
GW-RSt-Anpassung:	155.489,00	steuerwirksame Gewinnänderung:	691.371,00
		Hebesatz:	310%
		Faktor:	0,1341991
		GW-RSt-Anpassung:	92.781,00

2.3.7 Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb – K 1989, 1992 bis 1994:

Bezeichnung:	1989	1992	1993	1994
Einkünfte GW-Betrieb lt. BP:	- 333.369,00	1.969.600,00	- 692.149,00	-15.395.540,00
Änderungen lt. UFS:	- 354.835,50	- 1.287.388,80	-1.538.500,00	-1.350.000,00
IRL-Anpassung:		+ 128.738,00		
GW-RSt-Anpassung:	+ 15.597,00	155.489,00	92.781,00	
Einkünfte GW-Betrieb:	- 672.608,00	966.438,00	-2.137.868,00	-16.745.540,00

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Die Gewinne bzw. Verluste aus Gewerbebetrieb und die daraus resultierende Gewerbesteuerbelastung wurde wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	1989	1992	1993	1994
Gewinn aus Gewerbebetrieb:	-672.608,00	966.438,00	-2.137.868,00	-14.873.745,00
Änderungen lt. UFS:				-1.350.000,00
§ 7 Z 1 GewStG:	389.254,00	1.129.690,00	2.832.020,00	4.358.420,00
§ 7 Z 6 GewStG:	70.000,00	87.500,00	90.000,00	310.000,00
Zwischensumme:	-228.951,00	2.183.628,00	784.152,00	-11.555.325,00
Fehlbeträge:	-21.466,00			
Zwischensumme:	-250.417,00	2.183.628,00	784.152,00	0,00
abgerundeter Gewerbeertrag:	-250.500,00	2.183.600,00	784.100,00	0,00
	4,50%	4,50%	4,50%	4,50%
Steuermessbetrag:	0,00	98.262,00	35.285,00	0,00
Hebesatz:	332%	310%	310%	310%
Gewerbesteuer in ATS:	0,00	304.612,00	109.384,00	0,00

Bezeichnung:	1989	1992	1993	1994
Gewerbsteuer in €:	0,00	€ 22.137,02	€ 7.949,25	0,00

Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1.10.1988 bis 30.9.1995:

Bezeichnung:	Betrag:	KEST:
verd. Ausschüttung ohne KEST à 25%:	517.333,00	129.333,25
verd. Ausschüttung ohne KEST à 22%:	7.596.156,00	1.671.154,30
	SUMME ATS:	1.800.488,00
	SUMME in €:	€ 130.846,57

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Wien, am 9. November 2007