

TE Vwgh Erkenntnis 2010/12/21 2009/15/0047

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 21.12.2010

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §209 Abs3;

BAO §209a Abs1;

1. BAO § 209 heute
2. BAO § 209 gültig ab 01.01.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
3. BAO § 209 gültig von 15.12.2010 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2010
4. BAO § 209 gültig von 14.01.2010 bis 14.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
5. BAO § 209 gültig von 26.03.2009 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
6. BAO § 209 gültig von 01.01.2005 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 209 gültig von 01.01.2005 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
8. BAO § 209 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
9. BAO § 209 gültig von 18.07.1987 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
10. BAO § 209 gültig von 19.04.1980 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 209a heute
2. BAO § 209a gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 209a gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
4. BAO § 209a gültig von 01.01.2014 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
5. BAO § 209a gültig von 01.09.2011 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
6. BAO § 209a gültig von 01.01.2005 bis 31.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 209a gültig von 01.01.2005 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
8. BAO § 209a gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
9. BAO § 209a gültig von 27.08.1994 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
10. BAO § 209a gültig von 13.01.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
11. BAO § 209a gültig von 19.04.1980 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und den Senatspräsidenten Dr. Sulyok sowie die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser und MMag. Maislinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des H A B in L, vertreten durch die Waitz -

Obermühlner Rechtsanwälte OG in 4020 Linz, Museumstraße 7, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 30. Dezember 2008, Zlen. RV/1396-L/02, RV/1497-L/08, RV/1498-L/08, betreffend Einkommensteuer 1988 bis 1996 sowie Gewerbesteuer 1988 bis 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem angefochtenen, im Instanzenzug ergangenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung des Beschwerdeführers gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 1988, 1991 bis 1996 sowie Gewerbesteuer 1988 und 1991 bis 1993 als unbegründet ab und änderte in Stattgabe der Berufung die Bescheide betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1989 und 1990 teilweise ab.

In der Begründung führte sie nach einer ausführlichen Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens aus, der Beschwerdeführer, ein österreichisch-iranischer Doppelstaatsbürger, der seit 1963 mit einer Österreicherin verheiratet sei, lebe seit 1964 in Österreich. Mit Gesellschaftsvertrag vom 28. Februar 1974 sei in Teheran, Iran, eine näher bezeichnete GmbH (in der folge kurz: Firma) mit Sitz in Teheran gegründet worden. Der Gegenstand der Firma sei mit Bauberatung- und Dienste, Straßenbau, Städtebau, Holzanlagen- und Holzverkleidung im Innenraum der Gebäude und Möbel, Beratung und Dienstleistungen für Chemieindustrie und Industrieangelegenheiten, Import und Export von Werkstoffen und Maschinen sowie sonstige Handelstätigkeit in Verbindung mit dem Firmengegenstand angegeben worden. Der Beschwerdeführer und zwei weitere Personen hätten zu je einem Drittel die Anteile am Stammkapital gezeichnet. Alle drei Gesellschafter seien auch als Geschäftsführer bestellt worden. Am 20. März 1975 sei im Rahmen der Gesellschafterversammlung beschlossen worden, dass die anderen zwei Gesellschafter aus der Gesellschaft austreten und der Bruder des Beschwerdeführers in die Gesellschaft eintrete. Der Beschwerdeführer, der nunmehr einen Anteil von 83,33 % am Stammkapital gehalten habe, sei auch zum alleinigen Geschäftsführer bestellt worden. Er habe sich bis zum Jahr 1978 auf Grund seiner Funktion als Geschäftsführer wiederholt in Teheran aufgehalten, sei jedoch im Dezember 1978 wegen der veränderten politischen Situation nach Österreich geflohen.

Mit Vollmacht vom 10. Juli 1981 habe der Bruder des Beschwerdeführers den Beschwerdeführer bevollmächtigt, sämtliche Transaktionen auf einem Konto der Firma bei der Raika L. durchzuführen. Gleichzeitig sei ein Unterschriftenprobenblatt betreffend die Unterschrift des Bruders des Beschwerdeführers für dieses Konto vorgelegt worden. Der Beschwerdeführer habe in der Vorhaltsbeantwortung vom 10. Oktober 2006 zu den von ihm vorgelegten Übersetzungen von Urkunden dazu angegeben, zu dieser Vollmachtserteilung sei es deshalb gekommen, weil er im Dezember 1978 anlässlich der Unruhen im Iran in Verbindung mit dem Sturz des Schah und der Rückkehr des Ayatollah Khomeini nach Österreich geflüchtet sei und sich daher um die Firma nicht mehr habe kümmern können, weshalb sein Bruder zum alleinigen Geschäftsführer bestellt worden sei. Diese Darstellung, wonach sein Bruder zum alleinigen Geschäftsführer bestellt worden sei, stimme mit der Aktenlage nicht überein und sei auch im Hinblick auf den Gesamtzusammenhang des ermittelten Sachverhaltes nicht nachvollziehbar. Der Beschwerdeführer sei seit dem Jahr 1975 alleiniger Geschäftsführer der Firma. Er habe diese Funktion im Zeitpunkt einer Abfrage im Jahr 2007 gemeinsam mit einem weiteren "Direktor" und T. als geschäftsführendem Direktor, noch immer inne gehabt. Er habe am 15. Dezember 1986 T. im Rahmen einer Bevollmächtigung Vertretungsmacht eingeräumt. Der Beschwerdeführer habe dazu vorgebracht, dass sein Bruder der einzige Gesellschafter gewesen sei, der die Firma habe führen können. Daraus sei "zwingend abzuleiten", dass er auch allein als Geschäftsführer der Firma fungiert habe. Diese Antwort zeige aber, dass der Bruder des Beschwerdeführers als Gesellschafter weder als Bevollmächtigter die Geschäfte der Firma geleitet habe, noch formell zum Geschäftsführer bestellt worden sei. Ob der Bruder des Beschwerdeführers derartige Aufgaben de facto bzw. formlos vorgenommen habe, könne dahingestellt bleiben, weil es sich hierbei um nicht weiter interessierende Jahre vor dem Streitzeitraum handle.

Eine aus dem Persischen übersetzte, vor einem Notar in Teheran erstellte Urkunde mit der Bezeichnung "Übertragung der Befugnisse" bescheinige, dass der Beschwerdeführer am 15. Dezember 1986 seine satzungsmäßigen Befugnisse als Geschäftsführer der Firma an T. übertragen und ihm erlaubt habe, alle Firmenangelegenheiten in Bezug auf Aufgaben und Befugnisse des Geschäftsführers abzuwickeln und durchzuführen, wobei alle seine Maßnahmen und Unterschriften, die er diesbezüglich leiste, wie Maßnahmen und Unterschriften des Beschwerdeführers gültig und wirksam seien. Eine weitere aus dem Persischen übersetzte, vor einem Notar in Teheran erstellte Urkunde mit der Bezeichnung "Vollmacht" bescheinige, dass der Bruder des Beschwerdeführers als Vollmachtgeber am 24. Dezember 1986 den Vollmachtnehmer T. ermächtigt habe, sämtliche mit seinem Geschäftsanteil im Zusammenhang stehenden Rechtshandlungen vorzunehmen.

Nachforschungen der Prüfungsabteilung Strafsachen beim Finanzamt L. (kurz: PAST) hätten ergeben, dass der Beschwerdeführer im Streitzeitraum über insgesamt 32 Konten, Sparkonten und Depots bei Banken in Österreich und Deutschland entweder direkt als Kontoinhaber oder mittels Bevollmächtigung verfügt habe. Die Banken hätten mit Zustimmung des Beschwerdeführers sämtliche Kontoblätter, Umsatzgrundbücher, Kaufabrechnungen, Quittungen, Einzahlungsbelege etc. hinsichtlich dieser Konten übermittelt. Daraus ergebe sich, dass der Beschwerdeführer folgende Beträge in den Streitjahren behoben habe und zwar im Jahr 1988 S 2,335.616,--, im Jahr 1989 S 2,288.378,--, im Jahr 1990 S 2,674.952,--, im Jahr 1991 S 3,395.070,--, im Jahr 1992 S 2,659.096,--, im Jahr 1993 S 1,097.398,--, im Jahr 1994 S 3,663.115,--, im Jahr 1995 S 1,913.211,-- und im Jahr 1996 S 692.500,--, insgesamt daher S 20,719.336,--.

Das Finanzamt habe im Juli 1994 davon Kenntnis erlangt, dass der Beschwerdeführer ab dem Jahr 1988 Provisionseinkünfte aus Irangeschäften erzielt habe, welche er dem Finanzamt nicht bekannt gegeben habe. Der Beschwerdeführer bestreite auch nicht, dass er für die Firma als Geschäftsvermittler tätig gewesen sei und hieraus Provisionseinnahmen erzielt, Gesellschaftsrechte an dieser Firma besessen und Abhebungen von den in Österreich und Deutschland existierenden Konten in der dargestellten Höhe vorgenommen habe. Er habe die Einkünfte weder bekannt gegeben, noch entsprechende Erklärungen beim Finanzamt eingereicht. Erst auf Grund einer Kontrollmitteilung der deutschen Finanzverwaltung habe das Finanzamt von der Tätigkeit des Beschwerdeführers und den von ihm vorgenommenen Behebungen von Konten der Firma Kenntnis erlangt. Die Höhe der Behebungen von den diversen Konten durch den Beschwerdeführer habe erst auf Grund der Ermittlungen der PAST festgestellt werden können.

Es stehe fest, dass der Beschwerdeführer keinerlei Aufzeichnungen über erhaltene Provisionen und sonstige Zuflüsse aus den Konten der Firma geführt habe. Auch entsprechende Grundaufzeichnungen habe er nicht vorgelegt. Die Existenz weiterer Konten und die Durchführung allfälliger Bartransaktionen habe nicht überprüft werden können.

Den Beschwerdeführer treffe eine erhöhte Mitwirkungspflicht als er im Streitzeitraum Geschäftsbeziehungen zu ausländischen Unternehmen unterhalten habe und sich für die Abgabenerhebung bedeutsame Unterlagen nach Angaben des Beschwerdeführers im Ausland befänden. Der Beschwerdeführer habe seine Mitwirkungspflicht vernachlässigt. Dadurch, dass er weder Geschäftsfälle aufgezeichnet, noch Belege aufbewahrt habe, sei von einem schweren Mangel der steuerlichen Aufzeichnungen auszugehen. Eine Nachkontrolle des Betriebsergebnisses sei daher nicht möglich, sodass die Schätzungsbefugnis grundsätzlich gegeben sei. Mit Vorbehaltsbeantwortung vom 10. Oktober 2006 habe der Beschwerdeführer eingeräumt, dass "die verspätete Vorlage dieser Steuererklärungen einen Schätzungsgrund abgeben mag".

Der Beschwerdeführer habe aus seiner Vermittlungstätigkeit für die Firma Provisionsansprüche gegenüber der Firma geltend gemacht und Provisionseinnahmen für die Jahre 1988 bis 1994 erklärt. Die PAST habe zweifelsfrei ermitteln können, dass der Beschwerdeführer von den Konten der Firma im Streitzeitraum Beträge von insgesamt S 20,719.336,-- abgehoben habe. Nach eigener Aussage sei er über diese Konten Verfügungsberechtigt gewesen und habe nur er diese Auszahlungen getätigt und davon teilweise Beträge unmittelbar für Privatzahlungen verwendet. Der Beschwerdeführer sei hiebei keiner nachvollziehbaren Kontrolle bzw. Aufzeichnungspflicht unterlegen. Er habe auch keinerlei Aufzeichnungen geführt.

Eine Verpflichtung, einzelne Beträge für bestimmte Zwecke zu verwenden, ergebe sich lediglich aus den von

ihm vorgelegten Belegen und Unterlagen für die Jahre 1988 bis 1990. Davon seien - soweit der Beschwerdeführer Zahlungen an Dritte nachweisen oder glaubhaft machen können - diverse Beträge als Ausgaben steuerlich anerkannt worden. Dadurch, dass der Beschwerdeführer über die von den Konten der Firma abgehobenen Beträge habe frei verfügen können, teilweise Beträge für Privatzahlungen verwendet und auf seine eigenen Konten überwiesen habe, ohne darüber Rechnung zu legen bzw. Aufzeichnungen zu führen, seien die von ihm behobenen Beträge als Zuflüsse an ihn zu behandeln. Für diese Beurteilung spreche auch, dass es ihm als beherrschendem Gesellschafter der Firma ohne weiteres möglich gewesen sei, sämtliche Forderungen aus der Vermittlungstätigkeit gegenüber der Firma unmittelbar geltend zu machen und fällig zu stellen. Auf Grund dieses Sachverhaltes habe das Finanzamt keine Veranlassung gehabt, zusätzlich zu den als Zuflüsse aus der Vermittlungstätigkeit erkannten Beträgen dem Beschwerdeführer Geschäftsführerbezüge zuzurechnen und der Besteuerung zu unterziehen.

Im Laufe des Verfahrens habe der Beschwerdeführer geltend gemacht, er habe nur fallweise und sporadisch Geschäftsvermittlungen durchgeführt und damit weder eine Betriebsstätte begründet noch einen Gewerbebetrieb unterhalten. Von den festgestellten Zuflüssen habe er Geldbeträge auf andere Konten einbezahlt bzw. an andere Personen weitergegeben. Ein Teil der angenommenen Zuflüsse sei auf die Transferierung von Erlösen auf die genannten Konten aus dem Verkauf privater Grundstücke im Iran zurückzuführen, also Vorgänge ohne steuerbaren Hintergrund.

Im Rahmen ihrer Ermittlungen habe die PAST versucht, den Sachverhalt diesbezüglich zu klären. Die an den Beschwerdeführer gerichteten Fragen seien von ihm jedoch nicht vollständig beantwortet worden. Das Finanzamt habe daher die behaupteten Ausgaben und nicht steuerbare Zuflüsse aus dem behaupteten Verkauf privater Grundstücke nicht anerkannt.

Im Berufungsverfahren habe der Beschwerdeführer nicht bestritten, für die Firma tätig gewesen zu sein. Er habe darauf hingewiesen, dass er in den Jahren 1988 und 1989 bei Geschäften seines Bruders, welchem die Firma gehöre, beteiligt gewesen sei und Vermittlungen zwischen einer deutschen und einer iranischen Firma abgewickelt habe und weiters im Jahr 1992 Provisionen von der Firma M. erhalten habe. Außerdem habe er auf die von ihm vorgelegten Gewinnermittlungen für die Jahre 1988 bis 1984 verwiesen, wonach er in diesen Jahren auf Grund von Provisionseinnahmen Gewinne von insgesamt S 742.474,-- erzielt habe.

Der Beschwerdeführer habe aus der Tätigkeit als Geschäftsvermittler Provisionen erzielt und solche für die Jahre 1988 bis 1994 erklärt. Damit habe der Beschwerdeführer aus eigener Einschätzung Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt. Es bedürfe keiner weiteren Erörterung, dass die Tätigkeit als Provisionsvermittler für eine international tätige Firma mit den daraus bezogenen Einkünfte in einem von der PAST zweifelsfrei festgestellten Ausmaß als eine selbständige, nachhaltige Betätigung mit Gewinnabsicht anzusehen sei. Dass auch eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr stattgefunden habe, sei schon aus der Vielzahl an Geschäftsfällen zu erkennen, die den vom Beschwerdeführer für die Jahre 1988 bis 1990 vorgelegten Belegen und Unterlagen zu Grunde liege. Der Beschwerdeführer habe daher Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu versteuern. Die Erträge aus der Tätigkeit des Beschwerdeführers als Geschäftsvermittler seien um die im Verfahren vor der belangten Behörde nachgewiesenen Betriebsausgaben für die Jahre 1989 und 1990 zu vermindern und als Einkünfte aus Gewerbebetrieb einzustufen und sei er dementsprechend auch gewerbesteuerpflichtig gewesen.

Der Einwand des Beschwerdeführers, eine Versteuerung seiner Vermittlungserträge sei deshalb nicht erfolgt, weil die Firma für die Provisionen im Iran Steuern zu zahlen gehabt habe und er dadurch seine Steuerpflicht als erfüllt angesehen habe, vermöge ihn nicht zu entschuldigen. Er lebe seit 1964 in Österreich und nehme als Person mit akademischer Ausbildung am Wirtschaftsleben teil. Es wäre an ihm gelegen gewesen, sich über die Steuerrechtslage zu informieren. Jedenfalls wäre es ihm zumutbar gewesen, die Geschäftsfälle sowie die Kontobewegungen aufzuzeichnen und Belege aufzuheben, insbesondere solche über behauptete Zahlungen an Dritte. Es sei nicht nachvollziehbar, weshalb sich sämtliche Geschäftsunterlagen über von ihm durchgeführte Vermittlungen bei der Firma in Teheran befinden sollten. Es sei nicht glaubwürdig, dass der Beschwerdeführer solche Geschäftsunterlagen der Firma übermittelt habe, weil er behauptet habe, die Firma habe keine Belege über die Kontobewegungen erhalten, weil die Kontogebahrung auf "Vertrauensbasis" erfolgt sei.

Der Beschwerdeführer sei aufgefordert worden, die von ihm behaupteten Zahlungen an Dritte nachzuweisen. Dazu habe er in Beantwortung eines Vorhaltes vorgetragen, dass er Sammelbeilagen betreffend die Jahre 1988, 1989 und 1990 vorlegen könne, hinsichtlich der Jahre 1991 bis 1996 könne er kein Belegmaterial vorlegen. Aus den vorgelegten Unterlagen hätten keine Zahlungen an Dritte für das Jahr 1988 nachgewiesen werden können, hinsichtlich der Jahre 1989 und 1990 seien einzelne Zahlungen anzuerkennen gewesen. Für das Jahr 1989 ergäbe sich sohin ein Gewinn von S 1,262.856,-- und für das Jahr 1990 ein solcher in Höhe von S 2,317.063,06.

Die behobenen Beträge von den Konten der Firma durch den Beschwerdeführer seien als Entlohnung für seine von ihm bestätigte Vermittlungstätigkeit für die Firma anzusehen und begründeten seine Steuerpflicht. Es sei daher der Auftrag zur Empfängerbenennung an ihn gegangen, um die Frage zu klären, an wen die von ihm behaupteten Beträge geflossen seien. Im Falle der betrieblichen Veranlassung wären diese Beträge als Betriebsausgaben zu behandeln gewesen. Der Beschwerdeführer habe keinerlei Nachweise für die behauptete Durchführung von Aufträgen der Firma, einzelne Beträge von einem Konto der Firma abzuheben und an bestimmte Personen in Österreich auszuzahlen, vorgelegt. Im Rahmen der Vernehmung vor der PAST habe er angegeben, es sei möglich, dass von den besprochenen Provisionen Geldbeträge an Dritte hätten ausbezahlt werden müssen. Bei seiner Vernehmung am 19. März 1998 habe er angegeben, er zahle Gelder aus Abhebungen von Konten der Firma entweder auf sein eigenes Konto ein, verwende Beträge für irgendwelche Privatzahlungen oder übergebe auf Anweisung bestimmte Beträge an ihm unbekannte Personen in Österreich. Nachträglich habe er dies dahingehend präzisiert, es habe sich hierbei um Schmiergelder, die die Firma bezahlt habe, gehandelt. Er habe dafür jedoch weder eine nähere Erklärung des Sachverhaltes angeboten, noch den Versuch einer Glaubhaftmachung unternommen. Es sei daher ebenso gut möglich, dass der Beschwerdeführer die behaupteten, an Dritte auszuzahlenden Beträge ausschließlich für Privatzahlungen verwendet habe. Dadurch, dass der Beschwerdeführer beantragt habe, die von den Konten der Firma durchgeführten Behebungen nicht zur Gänze ihm zuzurechnen, sondern die Weitergabe von Geldbeträgen an Geschäftspartner und sonstige Personen als abzugsfähig anzuerkennen, ohne diese Personen zu nennen, sei der Tatbestand des § 162 BAO erfüllt. Nach der Rechtsprechung sei ein diesbezüglicher Auftrag offenbar unerfüllbar, wenn eine unverschuldete tatsächliche Unmöglichkeit vorliege, die Empfänger namhaft zu machen. So liege es sogar im Verschulden, Geschäftsbeziehungen so zu gestalten, dass die Person des Empfängers nicht namhaft gemacht werden könne. Darunter falle beispielsweise auch die vom Beschwerdeführer selbst bekannt gegebene Praxis, Belege über Geldweitergaben gezielt zu vernichten. Eine offenbare Unerfüllbarkeit des Auftrages liege sohin keinesfalls vor. Die behobenen Beträge von den Konten der Firma durch den Beschwerdeführer seien als Entlohnung für seine von ihm bestätigte Vermittlungstätigkeit für die Firma anzusehen und begründeten seine Steuerpflicht. Es sei daher der Auftrag zur Empfängerbenennung an ihn gegangen, um die Frage zu klären, an wen die von ihm behaupteten Beträge geflossen seien. Im Falle der betrieblichen Veranlassung wären diese Beträge als Betriebsausgaben zu behandeln gewesen. Der Beschwerdeführer habe keinerlei Nachweise für die behauptete Durchführung von Aufträgen der Firma, einzelne Beträge von einem Konto der Firma abzuheben und an bestimmte Personen in Österreich auszuzahlen, vorgelegt. Im Rahmen der Vernehmung vor der PAST habe er angegeben, es sei möglich, dass von den besprochenen Provisionen Geldbeträge an Dritte hätten ausbezahlt werden müssen. Bei seiner Vernehmung am 19. März 1998 habe er angegeben, er zahle Gelder aus Abhebungen von Konten der Firma entweder auf sein eigenes Konto ein, verwende Beträge für irgendwelche Privatzahlungen oder übergebe auf Anweisung bestimmte Beträge an ihm unbekannte Personen in Österreich. Nachträglich habe er dies dahingehend präzisiert, es habe sich hierbei um Schmiergelder, die die Firma bezahlt habe, gehandelt. Er habe dafür jedoch weder eine nähere Erklärung des Sachverhaltes angeboten, noch den Versuch einer Glaubhaftmachung unternommen. Es sei daher ebenso gut möglich, dass der Beschwerdeführer die behaupteten, an Dritte auszuzahlenden Beträge ausschließlich für Privatzahlungen verwendet habe. Dadurch, dass der Beschwerdeführer beantragt habe, die von den Konten der Firma durchgeführten Behebungen nicht zur Gänze ihm zuzurechnen, sondern die Weitergabe von Geldbeträgen an Geschäftspartner und sonstige Personen als abzugsfähig anzuerkennen, ohne diese Personen zu nennen, sei der Tatbestand des Paragraph 162, BAO erfüllt. Nach der Rechtsprechung sei ein diesbezüglicher Auftrag offenbar unerfüllbar, wenn eine unverschuldete tatsächliche Unmöglichkeit vorliege,

die Empfänger namhaft zu machen. So liege es sogar im Verschulden, Geschäftsbeziehungen so zu gestalten, dass die Person des Empfängers nicht namhaft gemacht werden könne. Darunter falle beispielsweise auch die vom Beschwerdeführer selbst bekannt gegebene Praxis, Belege über Geldweitergaben gezielt zu vernichten. Eine offenbare Unerfüllbarkeit des Auftrages liege sohin keinesfalls vor.

Der Beschwerdeführer habe auch behauptet, es sei bereits im Allgemeinen unmöglich, dass im konkreten Steuerfall Zahlungen an einen in Österreich steuerpflichtigen Empfänger geleistet worden wären.

Eine Begründung habe der Beschwerdeführer dafür nicht angegeben. Auch die für die Beurteilung des Betriebsausgabencharakters dieser Zahlungen notwendigen Unterlagen und Beweismittel habe der Beschwerdeführer nicht vorgelegt. Lediglich für den Zeitraum von drei Jahren (1988, 1989 und 1990) habe er als Nachweis für die genannten Zahlungen an Dritte Aufstellungen, Unterlagen und Belege eingereicht. Auf Grund dieser Unterlagen habe - wie oben ausgeführt - ein Teil der Zahlungen als Betriebsausgaben anerkannt werden können. Anlässlich der Vernehmung am 17. Juni 1998 habe der Beschwerdeführer ausgesagt, es seien vorhandene Belege über diese Geldweitergaben von ihm zerrissen und weggeworfen worden. Der Beschwerdeführer habe es daher selbst zu vertreten, wenn er auf Grund dieser Praxis nicht mehr in der Lage sei, die Empfänger dieser Beträge bekannt zu geben. Bei seiner Vernehmung am 19. März 1998 habe er zur Weitergabe von Geldbeträgen ausgesagt, es sei hin und wieder vorgekommen, dass er über Anweisung von T. einen bestimmten Betrag an eine ihm nicht bekannte Person für einen unbekannten Zweck zu zahlen gehabt habe. Er habe dafür ein Beispiel angeführt. Dieser Beispielsfall zeige jedoch, dass die Weitergabe von Geldbeträgen an im Inland steuerpflichtige Personen erfolgt sei. Mit dieser Feststellung im Rahmen eines Vorhaltes konfrontiert, habe er sodann angegeben, er sei in derartigen Fällen als "Geldwechsler" eingeschaltet worden. Diese nunmehr angegebene Sachverhaltsvariante widerspreche den ursprünglichen Aussagen des Beschwerdeführers und habe daher eine geringere Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich.

Zum behaupteten Verkauf von privaten Grundstücken im Iran sei Folgendes auszuführen:

Nachdem der Beschwerdeführer am 19. März 1997 im Rahmen der Ermittlungen der PAST einvernommen worden sei und er im August 1997 Gewinnermittlungen für die Streitjahre eingereicht habe, habe er erstmals bei seiner Vernehmung am 19. März 1998 behauptet, dass er private Grundstücke in Teheran veräußert habe, wobei der Kaufpreis in Form von 18 Raten zu je "S 800.000,--" jährlich ab dem Jahr 1987 bzw. 1988 bezahlt worden sei. Mit T. habe er vereinbart, dass dieser die Grundstücke für ihn verkaufe und den Zahlungsverkehr abwickle. Er sei berechtigt gewesen, von den Konten der Firma bei der Sparkasse P. und der Raika L. Abhebungen zu tätigen. Weiters habe er damals angegeben, wie bzw. auf welches Konto T. diese Beträge einbezahlt habe, wisse er nicht. Es sei abgemacht worden, dass er von den Konten der Firma Abhebungen, die insgesamt den Betrag seiner Grundstücksverkäufe ausmachten, tätigen könne. Auf die Bemerkung, dass T. keine Kontrolle darüber gehabt habe, ob der Beschwerdeführer wirklich nur Beträge abhebe, die tatsächlich nicht über die Grundstücksverkäufe hinausgingen, habe er angegeben, dass dies auf Vertrauen basiere. Am 23. März 1998 habe er angegeben, die Zahlungen aus dem Verkauf der Grundbesitze seien in 18 Raten, zweimal jährlich, an T. erfolgt. Daraus ergebe sich ein Gesamtkaufpreis in Höhe von S 7.200.000,--, 18 Raten zu "S 400.000,--", und ein Quadratmeterpreis von S 2.118,--.

Der im Schlussbesprechungsprogramm der PAST angeführte Quadratmeterpreis in Höhe von S 2.059,-- ergebe sich aus der Annahme eines Verkaufspreises von S 7 Mio. Der Beschwerdeführer habe dazu am 17. Juni 1998 angegeben, zur Frage, um welchen Quadratmeterpreis er die Grundstücke verkauft habe, wisse er nur, dass es sich insgesamt um einen Betrag von S 7 bis 8 Mio. gehandelt habe. Der Quadratmeterpreis sei ihm nicht bekannt gewesen. Da er keine laufenden Aufzeichnungen in Österreich über die bereits erhaltenen oder zu bekommenden Beträge geführt habe, könne er zum Vorhalt, er hätte keine Kontrolle über diese Geldeinnahmen, angeben, dass T. genaue Kenntnis und er nur ungefähre Kenntnis davon habe. Eine genaue Überprüfung sei ihm nicht möglich.

Nach dem Wortlaut der von T. am 17. Juni 1997 handschriftlich angefertigten Bestätigung habe der Beschwerdeführer die drei in Rede stehenden Grundstücke zum Preis von umgerechnet ca. S 6 bis 7 Mio. verkauft. Es sei vereinbart worden, diesen Betrag innerhalb von neun Jahren auszuzahlen. In der

Vorhaltsbeantwortung vom 19. November 2001 habe der Beschwerdeführer den Kaufpreis von umgerechnet rund S 7,200.000,-- bestätigt, der in Form von 18 Raten, zweimal jährlich, innerhalb von neun Jahren bezahlt worden sei.

In den Aussagen des Beschwerdeführers und den von ihm vorgelegten Bestätigungen fänden sich unterschiedliche Zeitpunkte, zu denen die in Rede stehenden Grundstücke tatsächlich veräußert worden seien. Aus dem Gesamtzusammenhang seiner Aussagen sei jedoch erkennbar, dass gemeint sein dürfte, die Grundstücke seien im Jahr 1987 veräußert worden.

Mit Vorhalt vom 12. Juni 2007 sei der Beschwerdeführer ersucht worden, näher bezeichnete Details über seinen Grundstücksbesitz im Iran, insbesondere zum Kaufvertrag über die Grundstücke, den ursprünglichen Grundstückserwerb durch den Beschwerdeführer und die Veräußerung dieser Grundstücke bekannt zu geben sowie hinsichtlich der Zahlungsmodalitäten zu erläutern, zu welchem Zeitpunkt und auf welche Weise der Geldfluss an den Treuhänder bzw. an den Beschwerdeführer als Veräußerer erfolgt sei. Er sei auch ersucht worden, die Zeitpunkte der Einzelbuchungen der Kaufpreiszahlung der im Iran veräußerten privaten Grundstücke in Form von 18 Raten in den neun Jahren bekannt zu geben und diese Zahlungen zu belegen, weil die Nachvollziehbarkeit am Konto nicht gegeben sei.

Der Beschwerdeführer habe darauf geantwortet, er sei nicht in der Lage, eine detaillierte Aufstellung darüber vorzulegen, weil mit der Firma bzw. Herrn T. die laufenden alljährlichen Abrechnungen für die Zahlungsjahre abgestimmt worden seien. Bei der Firma in Teheran lägen diese Unterlagen zufolge Zeitablaufes nicht mehr auf, weil sämtliche Unterlagen vor dem Jahr 2001 nicht mehr benötigt und daher skartiert worden seien.

Daraus sei festzuhalten, dass der Beschwerdeführer trotz der ihn treffenden erhöhten Mitwirkungspflicht und einer Reihe von Vorhalten den Sachverhalt im Zusammenhang mit den behaupteten Grundstücksverkäufen im Iran nicht ausreichend aufgeklärt, auf konkrete Fragen oft nur ausweichend geantwortet und somit keinerlei Interesse an der Aufklärung des wahren Sachverhaltes gezeigt habe. Hinzu komme, dass der Notar (Notariat 410 in Teheran) mit Urkunde (Erklärung) vom 31. Dezember 2001 bescheinigt habe, dass drei dort bezeichnete Personen bei ihm erschienen seien und Erklärungen abgegeben hätten, dass sie im Jahr 1987 die in Rede stehenden Grundstücke vom Beschwerdeführer gekauft hätten, für diese Grundstücke Baugenehmigungen ausgestellt worden seien, den dort genannten Preis an den Bevollmächtigten des Beschwerdeführers bezahlt hätten und der Bevollmächtigte T. beim Notar erschienen sei und obige Ausführungen bestätige und dem Beschwerdeführer die Genehmigung erteilt habe, den Betrag aus "den Europäischen Bankkonten" der Firma abzuheben.

Aus dieser Erklärung gehe eindeutig hervor, dass nur drei Personen beim Notariat erschienen seien und vor diesem die angeführten Umstände erklärt hätten. Auch die Fertigungsklausel spreche eindeutig dafür, dass nur drei Personen (die genannten Käufer der Grundstücke) beim Notar anwesend gewesen seien und nicht auch der Bevollmächtigte T. Warum die Käufer der Grundstücke Kenntnis über die Art der Bezahlung und des Zahlungsflusses ins Ausland gehabt haben sollten, sei nicht nachvollziehbar und widerspreche jeder Erfahrung des Geschäftslebens. Der Bestätigung der genannten Umstände durch die Käufer der Grundstücke könne daher keine Beweiskraft zugemessen werden.

Aus dem vom Beschwerdeführer bekannt gegebenen Sachverhalt sei keineswegs schlüssig erkennbar, zu welchem Zeitpunkt die behaupteten Baugenehmigungen erteilt worden seien. Mit Vorhaltsbeantwortung vom 31. Oktober 2007 habe der Beschwerdeführer dazu angegeben, es sei ihm nicht bekannt, wann die Bebauungserlaubnis tatsächlich erteilt worden sei. Dies sei Angelegenheit der Käufer gewesen.

Insgesamt falle auf, dass sich der Beschwerdeführer anlässlich seiner ersten Aussage vom 19. März 1997 trotz Befragung zu den erzielten Provisionen und zur Bestreitung seines Lebensunterhaltes seit dem Jahr 1988 zwar an einen im Jahr 1987 erhaltenen Erbteil in Höhe von S 500.000,--, an Provisionen von der Firma O. in Höhe des vermuteten Drittels von DM 81.490,-- aus den Jahren 1988 und 1989, und an ein Drittel der Provisionen in Höhe von S 500.000,--, ausbezahlt von der Firma M. im Jahre 1992 und schließlich an einen Grundstücksverkauf seiner Gattin im Jahr 1992 habe erinnern können, nicht jedoch an Zahlungen aus dem Verkauf seiner Grundstücke im Iran, woraus ihm nach seinen ein Jahr später erfolgten Angaben zweimal jährlich umgerechnet S 400.000,-- zugeflossen seien. Es erscheine wenig glaubwürdig, wenn sich der

Beschwerdeführer im Rahmen der Erstvernehmungen im Jahr 1997 zwar an vergleichsweise kleinere Provisionsbeträge erinnern könne, nicht jedoch an die betragsmäßig hohen Zuflüsse aus den Grundstücksverkäufen in Höhe von S 800.000,-- jährlich. Eine Zuordnung der Zuflüsse aus den Konten der Firma an den Beschwerdeführer zu den von ihm behaupteten privaten Grundstücksverkäufen im Iran sei nicht vorzunehmen gewesen. Die behaupteten Zahlungen aus den Grundstücksverkäufen seien von den Provisionszahlungen, die der Beschwerdeführer von den Konten der Firma behoben habe, mangels vorhandener Unterlagen bzw. Nachweise nicht zu unterscheiden. Ebenso gut könnten die Erlöse aus Grundstücksverkäufen auf andere Art zur Auszahlung gelangt sein und die behaupteten Zuflüsse aus für die Firma abgeschlossenen Provisionsgeschäften stammen.

Trotzdem habe das Finanzamt die Behauptung des Beschwerdeführers hinsichtlich der Verkäufe von Grundstücken im Iran dem Grunde nach Glauben geschenkt, allerdings nur ein Zehntel des behaupteten privat veranlassten Betrages bei der Gewinnermittlung berücksichtigt.

Dem Beschwerdeführer sei es keinesfalls gelungen, die Annahmen der PAST, die Grundstücke seien zu dem von ihr der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen zu Grunde gelegten Preis veräußert worden, zu entkräften. Er habe zumindest glaubhaft machen können, dass er im fraglichen Zeitraum mehrere Grundstücke veräußert habe. Da die Befugnis zur Schätzung vorliege, werde der vom Finanzamt vorgenommenen Schätzung von Zuflüssen aus dem Verkauf von privaten Grundstücken nicht entgegen getreten. Da hinsichtlich der Grundstücke nach Aussage des Beschwerdeführers zum Zeitpunkt der Veräußerung ein "offizieller Bescheid hinsichtlich Bebauung nicht erbracht worden sei", weswegen erst im Jahr 1994 eine notarielle Bestätigung des Verkaufes ausgestellt worden sei, sei die Vorgangsweise des Finanzamtes schlüssig, nicht den vom Beschwerdeführer behaupteten vollen Kaufpreis in Höhe von umgerechnet über S 2.000,-- pro Quadratmeter anzunehmen, sondern den tatsächlichen Verkaufspreis im Schätzungswege mit umgerechnet S 206,-- pro Quadratmeter (10 % von S 2.059,--) zu bestimmen. Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass der Beschwerdeführer mit dem Status als Flüchtling aus dem Iran, der seine Heimat seit Dezember 1978 lange Zeit und insbesondere zum Zeitpunkt des behaupteten Grundstücksverkaufes nicht habe besuchen können, unbebaute Grundstücke ohne Baugenehmigung in einem Land mit damals geringer Bevölkerungsdichte veräußert habe, erscheine es wahrscheinlicher und schlüssiger, dass die Grundstücke zu einem Quadratmeterpreis von (umgerechnet) ca. S 200,-- und nicht von S 2.000,-- (wie vom Beschwerdeführer behauptet) veräußert haben werden können. Außerdem habe nach einer telefonischen Auskunft vom 22. Juni 1998 der Außenhandelsstelle der Wirtschaftskammer in Teheran nach Einholung von Erkundigungen von zwei dortigen Immobilienbüros der Quadratmeterpreis für den teuersten Baugrund in einer Wohngegend außerhalb von K. im Jahr 1987 US \$ 20,-- (umgerechnet mit ca. S 206,--) und im Stadtinneren US \$ 150,-- betragen. Der Quadratmeterpreis in Höhe von US \$ 20,-- sei von der Außenhandelsstelle in Teheran für den teuersten Baugrund angegeben worden. Es sei jedoch im gegenständlichen Fall unbestritten, dass für die vom Beschwerdeführer im Jahr 1987 veräußerten Grundstücke noch keine Bebauungserlaubnis vorgelegen sei. Der von der PAST angenommene Quadratmeterpreis in Höhe von umgerechnet S 200,-- pro Quadratmeter liege somit an der äußersten Preisobergrenze für nicht bebaubare Grundstücke, für deren Bebauungserlaubnis sich erst die Käufer bemühen müssten.

Die vom Beschwerdeführer vorgelegten drei Bescheinigungen iranischer Immobilienvermittlungsbüros vom 23. und 27. August 1998 und vom 3. September 1998 über Grundstückspreise in der Stadt K. seien weniger glaubwürdig als die Auskunft der Außenhandelsstelle der Wirtschaftskammer in Teheran, weil die drei Bescheinigungen einen identen Wortlaut aufwiesen. Es entspreche nicht der Lebenserfahrung, dass drei verschiedene Immobilienvermittlungsbüros bei einer derart unbestimmten Umschreibung wie "gut und günstig gelegenes Grundstück" exakt zum selben Quadratmeterpreis gelangten. Darüber hinaus sei dieser Preis für die Beurteilung des gegenständlichen Falles schon deswegen nicht heranzuziehen, weil in den Bescheinigungen von einem Grundstück "mit der Baugenehmigung" die Rede sei, der Beschwerdeführer aber selbst angegeben habe, Grundstücke ohne Baugenehmigung veräußert zu haben.

Der Beschwerdeführer habe die vom Finanzamt wegen verbleibender Unsicherheitsfaktoren vorgenommene Zuschätzung in Höhe von 15 % der Einnahmen bekämpft. Dazu sei Folgendes auszuführen:

Der Beschwerdeführer habe nicht in Abrede gestellt, dass er keinerlei Aufzeichnungen geführt habe. Die Schätzungsbefugnis sei daher zweifelsfrei gegeben. Die Schätzung sei damit begründet worden, dass der Beschwerdeführer keinerlei Aufzeichnungen über die erhaltenen Provisionen und Erlöse aus Grundstücksverkäufen vorgelegt habe und außerdem unbekannt sei, ob weitere Bartransaktionen durchgeführt worden seien und weitere Konten des Beschwerdeführers existierten.

Der Beschwerdeführer habe dagegen ausgeführt, er habe für die Grundstücksverkäufe amtliche Nachweise und Bestätigungen seines Treuhänders T. vorgelegt, aus denen sich nicht nur der Umfang der Grundstücksverkäufe, sondern auch die hierfür erzielten Erlöse und die darauf Bezug habende Zahlungsvereinbarung ergäben. Die Annahme von Bartransaktionen und der Existenz weiterer Konten entbehre jeglicher Grundlage.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 10. Oktober 2006 habe der Beschwerdeführer erstmals eingeräumt, dass "die verspätete Vorlage dieser Steuererklärungen einen Schätzungsgrund abgeben" könnte. Die Behörde müsse jedoch begründen, aus welchem Grund sämtliche Eingänge auf den Konten der Firma als Erträge des Beschwerdeführers zu qualifizieren seien. Mit Vorhalt vom 13. Juni 2006 sei der Beschwerdeführer ersucht worden, die von ihm bestrittenen Zuflüsse aus den bekannt gewordenen Konten aufzuklären. Dazu habe der Beschwerdeführer eine Aufstellung samt Sammelbeilagen betreffend die Jahre 1988, 1989 und 1990 vorgelegt. Im Übrigen habe der Beschwerdeführer zu seinen Ausführungen "zur Frage der Schätzung" verwiesen.

Das Finanzamt habe unbestritten festgestellt, dass der Beschwerdeführer Aufzeichnungen weder über erhaltene Provisionen noch über Erlöse aus Grundstücksverkäufen vorgelegt habe. Der daraus gezogene Schluss, es könnten weitere Konten des Beschwerdeführers existieren und es sei möglich, dass zusätzliche Bartransaktionen durchgeführt worden seien, entspreche durchaus der Lebenserfahrung. Der Beschwerdeführer habe nicht nachgewiesen oder glaubhaft machen können, dass er nur die aus den Konten ersichtlichen Provisionen bezogen habe. Nach den Angaben des Beschwerdeführers handle es sich bei der Firma um eine international tätige Gesellschaft mit unterschiedlichen Geschäftsfeldern. Die konkrete Tätigkeit dieser Gesellschaft sei vom Beschwerdeführer trotz Nachfrage bei bestehender erhöhter Mitwirkungspflicht nicht bekannt gegeben worden. Auf Grund des völligen Fehlens von Aufzeichnungen, der Vielzahl der bekannt gewordenen Konten, und der internationalen Tätigkeit der Firma habe der Standpunkt des Finanzamtes, dass nicht nur die nachgewiesenen, sondern auch noch weitere Vorgänge gleicher Art nicht aufgezeichnet worden seien, die höhere Wahrscheinlichkeit für sich, als die Behauptung des Beschwerdeführers, es existierten keine weiteren Konten und es seien keine zusätzlichen Bartransaktionen vorgenommen worden. Umfangreiche Ermittlungen seien nur deswegen erforderlich gewesen, weil der Beschwerdeführer seiner Erklärungspflicht nicht nachgekommen sei. Mit dem Vorhalt vom 12. Juni 2007 sei dem Beschwerdeführer zur Kenntnis gebracht worden, dass die Firma nicht nur wie bisher angenommen mit Vermittlungen, sondern auch mit dem Import und Verkauf von Systemen und Komponenten, Pumpen, Wasserwerkzeugen etc. sowie mit der Belieferung der Petrochemie und Raffinerien beschäftigt gewesen sei. Dazu habe der Beschwerdeführer nur kurz angegeben, dass der Import und der Verkauf der genannten Produkte und Komponenten durchaus "in Form von Liefer- und Verkaufsvermittlung betrieben werden könnte". Dafür spreche insbesondere der Umstand, dass der Sitz der Firma im 4. Stock eines Bürogebäudes in Teheran angegeben werde, weil die angeführten Geräte und Einrichtungen kaum in einem Büro erzeugt werden könnten.

Diese Beantwortung zeige deutlich, dass es am Interesse des Beschwerdeführers an der Bekanntgabe des wahren Sachverhaltes mangle und er versuche durch ausweichende Antworten möglichst nicht den Anschein einer umfassenden Tätigkeit der Firma bzw. des Beschwerdeführers zu erwecken. Er habe sohin der Auskunft hinsichtlich bisher nicht bekannter Tätigkeitsefelder der Firma nichts entgegenzusetzen gehabt. Im Lichte dieser Sachverhaltskonstellation sei mit höchster Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass die vom Finanzamt vorgenommene Zuschätzung in Höhe von 15 % auf Basis der Gesamteinnahmen beizubehalten und nicht zu erhöhen sei.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Dieser hat die Behandlung der Beschwerde abgelehnt und dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung

abgetreten (Beschluss vom 11. März 2009, B 216/09- 3).

Über die für das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof ergänzte Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Die Beschwerde beruft sich auf die absolute Verjährung des § 209 Abs. 3 BAO und behauptet, dass auf Grund der im März 1997 erstmaligen Einvernahme des Beschwerdeführers die Abgaben für die Jahre 1988 bis 1991 auf jeden Fall verjährt seien. Die Beschwerde beruft sich auf die absolute Verjährung des Paragraph 209, Absatz 3, BAO und behauptet, dass auf Grund der im März 1997 erstmaligen Einvernahme des Beschwerdeführers die Abgaben für die Jahre 1988 bis 1991 auf jeden Fall verjährt seien.

Dem ist zunächst entgegen zu halten, dass einer Abgabensfestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen hat, gemäß § 209a Abs. 1 BAO der Eintritt der Verjährung nicht entgegensteht. Dies gilt auch für die absolute Verjährung (vgl. etwa Ritz, BAO3, § 209a Tz 5 und in jüngerer Zeit die hg. Erkenntnisse vom 4. Februar 2009, 2006/15/0182, und vom 2. September 2009, 2008/15/0216). Dem ist zunächst entgegen zu halten, dass einer Abgabensfestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen hat, gemäß Paragraph 209 a, Absatz eins, BAO der Eintritt der Verjährung nicht entgegensteht. Dies gilt auch für die absolute Verjährung vergleiche , etwa Ritz, BAO3, Paragraph 209 a, Tz 5 und in jüngerer Zeit die hg. Erkenntnisse vom 4. Februar 2009, 2006/15/0182, und vom 2. September 2009, 2008/15/0216).

Die Festsetzung der gegenständlichen Abgaben durch die erste Instanz erfolgte mit Bescheiden vom 14. Oktober 1998 betreffend Gewerbesteuer 1988 bis 1993, mit Bescheiden vom 8. Februar 1999 betreffend Einkommensteuer 1988 bis 1993 und mit Bescheiden vom 10. Februar 1999 betreffend Einkommensteuer 1994 bis 1996. Nach § 209 Abs. 3 BAO (in der Fassung BGBl. Nr. 312/1987) verjäherte das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens fünfzehn Jahre nach Entstehung des Abgabenspruches (vgl. dazu, dass bei Erlassung der auf der Grundlage der Prüfung durch die PAST im Jahr 1997 ergangenen Bescheide des Finanzamtes § 209 Abs. 3 BAO in der genannten Fassung anzuwenden war, das hg. Erkenntnis vom 23. September 2010, 2010/15/0112). Die Festsetzung der gegenständlichen Abgaben durch die erste Instanz erfolgte mit Bescheiden vom 14. Oktober 1998 betreffend Gewerbesteuer 1988 bis 1993, mit Bescheiden vom 8. Februar 1999 betreffend Einkommensteuer 1988 bis 1993 und mit Bescheiden vom 10. Februar 1999 betreffend Einkommensteuer 1994 bis 1996. Nach Paragraph 209, Absatz 3, BAO (in der Fassung Bundesgesetzblatt Nr. 312 aus 1987,) verjäherte das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens fünfzehn Jahre nach Entstehung des Abgabenspruches vergleiche , dazu, dass bei Erlassung der auf der Grundlage der Prüfung durch die PAST im Jahr 1997 ergangenen Bescheide des Finanzamtes Paragraph 209, Absatz 3, BAO in der genannten Fassung anzuwenden war, das hg. Erkenntnis vom 23. September 2010, 2010/15/0112).

Im Verwaltungsverfahren wurde der Einwand der Verjährung nicht erhoben und insbesondere kein Sachverhalt vorgetragen, der der Annahme, die gegenständlichen Abgaben seien hinterzogen worden, entgegenstünde. Auch in der Beschwerde werden die von der belangten Behörde übernommenen Feststellungen der PAST im Rahmen des Schlussbesprechungsprogrammes ebenso wenig konkret bekämpft, wie die Ausführungen der belangten Behörde zum Vorwand des Beschwerdeführers, er habe seine Steuerpflicht als erfüllt angesehen, weil für die Provisionen im Iran Steuern zu bezahlen gewesen wären, ihn nicht zu entschuldigen vermöchten. Nach diesen Feststellungen liegt eine Abgabenhinterziehung sowohl in objektiver Hinsicht, als auch in subjektiver Hinsicht vor. Eine Verjährung der gegenständlichen Abgaben ist im Zeitpunkt der Festsetzung der Abgaben nicht vorgelegen.

Als Rechtswidrigkeit des Inhaltes macht die Beschwerde unter dem Titel Nichtvorliegen eines Zuflusses gemäß § 19 EStG geltend, die belangte Behörde sei nicht darauf eingegangen, ob überhaupt steuerpflichtige Einnahmen vorliegen. Sie habe es unterlassen, die bestrittenen Zuflüsse dahingehend zu überprüfen, ob es sich um verdeckte Ausschüttungen der Firma an den Beschwerdeführer als Gesellschafter handle oder ob der Zufluss aus dem Geschäftsführungsverhältnis herrühre. In beiden Fällen würde der Zufluss nicht der Gewerbesteuer unterliegen und eine Ausschüttung - zumindest ab dem Jahr 1994 - würde dem Halbsteuersatz unterliegen. Als Rechtswidrigkeit des Inhaltes macht die Beschwerde unter dem Titel

Nichtvorliegen eines Zuflusses gemäß Paragraph 19, EStG geltend, die belangte Behörde sei nicht darauf eingegangen, ob überhaupt steuerpflichtige Einnahmen vorliegen. Sie habe es unterlassen, die bestrittenen Zuflüsse dahingehend zu überprüfen, ob es sich um verdeckte Ausschüttungen der Firma an den Beschwerdeführer als Gesellschafter handle oder ob der Zufluss aus dem Geschäftsführungsverhältnis herrühre. In beiden Fällen würde der Zufluss nicht der Gewerbesteuer unterliegen und eine Ausschüttung - zumindest ab dem Jahr 1994 - würde dem Halbsteuersatz unterliegen.

Mit diesem Vorbringen negiert die Beschwerde die umfangreichen Ausführungen der belangten Behörde darüber, dass die vom Beschwerdeführer abgehobenen Beträge von den Konten der Firma als Einkünfte aus seinem Gewerbebetrieb zu beurteilen sind. Die belangte Behörde konnte sich hierbei auf die Angaben des Beschwerdeführers stützen, wonach er für die Firma Vermittlungstätigkeiten vorgenommen und Provisionsansprüche gegenüber der Firma geltend gemacht hat. Darüber hinaus hat der Beschwerdeführer selbst Provisionseinnahmen für die Jahre 1988 bis 1994 einbekannt. Bei dieser Sachlage bestand - wie die belangte Behörde ausgeführt hat - keine Veranlassung, zu prüfen, ob der Beschwerdeführer diese Einnahmen aus anderen Titeln von der Firma erhalten habe.

Der Beschwerdeführer wirft der belangten Behörde vor, sie habe entgegen jeglicher Lebenserfahrung sämtliche abgehobenen Beträge von den Konten der Firma dem Beschwerdeführer als Provisionseinkünfte zugerechnet und dabei übersehen, dass damit die Gesamteinnahmen der Firma ihm als Vertreter zugerechnet worden seien. Es widerspreche dem Wirtschaftsleben, dass ein Vermittler, der für eine Gesellschaft tätig sei, die ebenfalls als Geschäftsgegenstand die Vermittlung aufweise, 100 % der Provisionen kassiere, während der Gesellschaft, für die er tätig sei, keine Provisionseinkünfte zugerechnet würden.

Dem ist zunächst entgegenzuhalten, dass der Beschwerdeführer trotz Vorhalt den Gegenstand der Firma nicht konkretisiert hat. Auf die bloße Behauptung in der Beschwerde, Geschäftsgegenstand der Firma sei die Vermittlung, ist daher nicht näher einzugehen. Der Beschwerdeführer hat es im Verfahren unterlassen, die von ihm behaupteten Provisionsansprüche der Höhe nach zu konkretisieren und unter Beweis zu stellen. Wenn die belangte Behörde die festgestellten, abgehobenen Beträge von den Konten der Firma durch den Beschwerdeführer als Provisionseinnahmen angesehen hat, ist das auf Grund der sich bietenden Sachverhaltslage keine unschlüssige Beweiswürdigung. Die belangte Behörde konnte auf Grund der Angaben des Beschwerdeführers davon ausgehen, dass die festgestellten Abhebungen ausschließlich vom Beschwerdeführer vorgenommen wurden. Nach seinen Angaben wurden die behobenen Beträge teilweise auf seine Konten eingezahlt oder für irgendwelche Privatzahlungen verwendet. Die spätere Angabe des Beschwerdeführers, es sei hin und wieder vorgekommen, dass er von T. die Anweisung bekommen habe, einen bestimmten Betrag an eine ihm nicht bekannte Person für einen ihm unbekannten Zweck zu bezahlen, hat die belangte Behörde, nachdem konkrete Behauptungen und Nachweise dafür nicht erbracht worden sind, zum Anlass genommen, dem Beschwerdeführer den Auftrag zu erteilen, die Empfänger der Beträge zu nennen (§ 162 BAO). Die Angaben des Beschwerdeführers in der diesbezüglichen Vorhaltsbeantwortung für die Jahre 1988 bis 1990 hat die belangte Behörde einer kritischen Würdigung unterzogen und wird das Ergebnis in der Beschwerde nicht konkret bestritten. Soweit der Beschwerdeführer die Auftragserteilung für die übrigen Jahre als offenbar unerfüllbar bezeichnet, zumal einerseits die Sachverhalte lange zurücklägen und andererseits er als Geschäftsführer nicht befugt sei, Dokumente einer Gesellschaft zu seinen Gunsten auszuhändigen, übersieht er, dass es nicht um die Geschäftsunterlagen der Firma geht, sondern um seine Unterlagen betreffend seine Vermittlungstätigkeit. Auf Grund der von ihm getätigten Provisionsgeschäfte war er selbst verpflichtet, Belege aufzubewahren. Da er u.a. auch erklärt hat, Belege zerrissen und weggeworfen zu haben, kann von einer unverschuldeten Unerfüllbarkeit des Auftrages keine Rede sein. Dem ist zunächst entgegenzuhalten, dass der Beschwerdeführer trotz Vorhalt den Gegenstand der Firma nicht konkretisiert hat. Auf die bloße Behauptung in der Beschwerde, Geschäftsgegenstand der Firma sei die Vermittlung, ist daher nicht näher einzugehen. Der Beschwerdeführer hat es im Verfahren unterlassen, die von ihm behaupteten Provisionsansprüche der Höhe nach zu konkretisieren und unter Beweis zu stellen. Wenn die belangte Behörde die festgestellten, abgehobenen Beträge von den Konten der Firma durch den Beschwerdeführer als Provisionseinnahmen angesehen hat, ist das auf Grund der sich bietenden Sachverhaltslage keine unschlüssige Beweiswürdigung. Die belangte Behörde konnte auf Grund der Angaben

des Beschwerdeführers davon ausgehen, dass die festgestellten Abhebungen ausschließlich vom Beschwerdeführer vorgenommen wurden. Nach seinen Angaben wurden die behobenen Beträge teilweise auf seine Konten eingezahlt oder für irgendwelche Privatzahlungen verwendet. Die spätere Angabe des Beschwerdeführers, es sei hin und wieder vorgekommen, dass er von T. die Anweisung bekommen habe, einen bestimmten Betrag an eine ihm nicht bekannte Person für einen ihm unbekannten Zweck zu bezahlen, hat die belangte Behörde, nachdem konkrete Behauptungen und Nachweise dafür nicht erbracht worden sind, zum Anlass genommen, dem Beschwerdeführer den Auftrag zu erteilen, die Empfänger der Beträge zu nennen (Paragraph 162, BAO). Die Angaben des Beschwerdeführers in der diesbezüglichen Vorhaltsbeantwortung für die Jahre 1988 bis 1990 hat die belangte Behörde einer kritischen Würdigung unterzogen und wird das Ergebnis in der Beschwerde nicht konkret bestritten. Soweit der Beschwerdeführer die Auftragserteilung für die übrigen Jahre als offenbar unerfüllbar bezeichnet, zumal einerseits die Sachverhalte lange zurücklägen und andererseits er als Geschäftsführer nicht befugt sei, Dokumente einer Gesellschaft zu seinen Gunsten auszuhändigen, übersieht er, dass es nicht um die Geschäftsunterlagen der Firma geht, sondern um seine Unterlagen betreffend seine Vermittlungstätigkeit. Auf Grund der von ihm getätigten Provisionsgeschäfte war er selbst verpflichtet, Belege aufzubewahren. Da er u.a. auch erklärt hat, Belege zerrissen und weggeworfen zu haben, kann von einer unverschuldeten Unerfüllbarkeit des Auftrages keine Rede sein.

Soweit der Beschwerdeführer behauptet, der Auftrag sei deswegen rechtswidrig, weil es sich ausschließlich um ausländische Zahlungsempfänger handelt, setzt er sich mit seinen eigenen Angaben im Verfahren in Widerspruch, wonach er Geldbeträge an im Inland steuerpflichtige Personen gezahlt hat.

Der wiederholte Hinweis, er habe über die abgehobenen Beträge nicht frei verfügen können, geht schon deswegen ins Leere, weil Aufträge, wie mit den behobenen Beträgen zu verfügen sei, weder konkret behauptet noch nachgewiesen worden sind. Wenn die belangte Behörde auf Grund der Angaben des Beschwerdeführers, er habe mit den abgehobenen Beträgen Einzahlungen auf seine Konten vorgenommen oder sie für Privatzahlungen verwendet, auf seine freie Verfügbarkeit über die Beträge geschlossen hat, ist das nicht rechtswidrig.

Die belangte Behörde hat auf Grund der Angaben des Beschwerdeführers festgestellt, dass er keinerlei Aufzeichnungen über seine Provisionsansprüche geführt hat. Dass im Falle des Unterbleibens jeglicher Aufzeichnungen die Schätzungsbefugnis zu Recht besteht, bedarf keiner weiteren Begründung. Der Auffassung des Beschwerdeführers, dass bei Annahme der Zurechnung der abgehobenen Beträge als Provisionseinnahmen ein weiterer Zuschlag im Schätzungswege nicht zulässig sei, kann nicht gefolgt werden. Die belangte Behörde ist davon ausgegangen, dass zusätzliche Bartransaktionen durchgeführt worden sein könnten und darüber hinaus weitere Konten der Firma nicht auszuschließen seien, weil es sich um eine international tätige Firma mit unterschiedlichen Geschäftsfeldern, die vom Beschwerdeführer nicht bekannt gegeben worden seien, handeln würde. Diese Auffassung der belangten Behörde findet auch in den Angaben des Beschwerdeführers Deckung, hat er doch bei seiner Einvernahme am 19. März 1997 selbst angegeben, dass sein Bruder ihm Geld nach Österreich gebracht und bar übergeben habe. Angesichts der unzureichenden Angaben des Beschwerdeführers über die Betätigungsfelder der Firma und des Fehlens jeglicher nachprüfbarer objektiver Unterlagen über die Provisionsansprüche ist es nicht rechtswidrig, wenn die belangte Behörde zu den festgestellten Einnahmen einen Sicherheitszuschlag in Höhe von 15 % angenommen hat.

Soweit die Beschwerde unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften die Annahme der belangten Behörde bestreitet, dass der Beschwerdeführer im Streitzeitraum auch Gesellschafter und Geschäftsführer der Firma gewesen sei, ist darauf mangels rechtlicher Relevanz nicht näher einzugehen. Die belangte Behörde hat entgegen den Beschwerdeausführungen nicht das Vorbringen des Beschwerdeführers ignoriert, sondern ist ihm in weiten Teilen im Rahmen der Beweiswürdigung nicht gefolgt. Dass die von der belangten Behörde vorgenommene Beweiswürdigung unschlüssig sei, vermag die Beschwerde nicht aufzuzeigen (vgl. zur Überprüfung der Beweiswürdigung der belangten Behörde durch den Verwaltungsgerichtshof Ritz, BAO3, § 167 Tz 10 mit Hinweisen auf die hg. Rechtsprechung). Soweit die Beschwerde unter dem Gesichtspunkt einer

Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften die Annahme der belangten Behörde bestreitet, dass der Beschwerdeführer im Streitzeitraum auch Gesellschafter und Geschäftsführer der Firma gewesen sei, ist darauf mangels rechtlicher Relevanz nicht näher einzugehen. Die belangte Behörde hat entgegen den Beschwerdeausführungen nicht das Vorbringen des Beschwerdeführers ignoriert, sondern ist ihm in weiten Teilen im Rahmen der Beweiswürdigung nicht gefolgt. Dass die von der belangten Behörde vorgenommene Beweiswürdigung unschlüssig sei, vermag die Beschwerde nicht aufzuzeigen vergleiche , zur Überprüfung der Beweiswürdigung der belangten Behörde durch den Verwaltungsgerichtshof Ritz, BAO3, Paragraph 167, Tz 10 mit Hinweisen auf die hg. Rechtsprechung).

Soweit sich die Beschwerde gegen die Höhe der Zuflüsse aus den Grundstücksverkäufen wendet, zeigt sie ebenfalls keine Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung der belangten Behörde auf. Die belangte Behörde ist bei Ermittlung des Preises für Baugründe in schlüssiger und nachvollziehbarer Weise von den Angaben der Außenhandelsstelle der Wirtschaftskammer in Teheran ausgegangen. Wenn sie den von der Behörde erster Instanz für Baugründe ermittelten Quadratmeterpreis als äußerste Preisobergrenze für nicht bebaubare Grundstücke angenommen hat, ist der Beschwerdeführer damit nicht beschwert. Die Ausführungen in der Beschwerde, dass im Zeitpunkt des Verkaufes der Grundstücke die Erteilung einer Baugenehmigung vorhersehbar gewesen sei und daher der Preis für ein bebaubares Grundstück heranzuziehen gewesen wäre, stellt eine bloße, durch nichts belegte Behauptung des Beschwerdeführers dar. Auf solche fiktive Umstände hat die belangte Behörde zu Recht nicht Bedacht genommen.

Die Beschwerde zeigt sohin keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde zeigt sohin keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG i. römisch fünf.m. der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 21. Dezember 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2009150047.X00

Im RIS seit

20.01.2011

Zuletzt aktualisiert am

09.06.2011

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at