

TE Vwgh Erkenntnis 2010/12/15 2008/13/0012

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 15.12.2010

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

59/04 EU - EWR;

Norm

BAO §209 Abs1;

BAO §21;

BAO §22;

BAO §24;

EStG 1988 §2;

EWR-Abk Art31;

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 § 21 heute
2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962
1. BAO § 22 heute
2. BAO § 22 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 22 gültig von 01.01.1962 bis 14.08.2018
1. BAO § 24 heute
2. BAO § 24 gültig ab 01.01.1962
1. EStG 1988 § 2 heute
2. EStG 1988 § 2 gültig ab 29.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
3. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

4. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
5. EStG 1988 § 2 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
6. EStG 1988 § 2 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
8. EStG 1988 § 2 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 2 gültig von 01.07.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
11. EStG 1988 § 2 gültig von 18.06.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
12. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
13. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
14. EStG 1988 § 2 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
15. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
16. EStG 1988 § 2 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
17. EStG 1988 § 2 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
19. EStG 1988 § 2 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
20. EStG 1988 § 2 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. EStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
22. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 2 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Pelant und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des PA, zuletzt in W, vertreten durch Leitner + Leitner GmbH & Co KG, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in 4040 Linz, Ottensheimerstraße 30, 32 u. 36, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 4. Dezember 2007, Zl. RV/1173-W/04, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 1998, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

1.1. Der Beschwerdeführer, ein niederländischer Staatsangehöriger, ist im Bankenwesen tätig und bekleidete verschiedene Funktionen ua. in Amsterdam, Paris und dann 1997 in London. 1997 trat man an ihn heran, er möge die Privatisierung einer Tochtergesellschaft der UNB (eines ungarischen Kreditunternehmens), bzw. der Österreichischen CW-Bank, in die Wege leiten. Zu den - schon fortgeschrittenen - Vertragsverhandlungen wurde in der Aktennotiz einer Wirtschaftstreuhandgesellschaft vom 30. Mai 1997 festgehalten (im Folgenden die deutsche Übersetzung):

"Die ... (UNB) ist derzeit mit der Abwicklung der

Privatisierung ihrer kommerziellen Bankgeschäfte im Ausland

befasst. Eine der Tochtergesellschaften, die privatisiert werden

sollen, ist die österreichische Tochter ... (CW-Bank)

einschließlich deren Tochtergesellschaften.

Im Hinblick auf den Verkauf beabsichtigt die UNB die Bestellung eines neuen Geschäftsführers für die CW-Bank, der die Bank für die Privatisierung entsprechend vorbereiten soll. Darüber hinaus soll (Beschwerdeführer) der UNB im Zusammenhang mit der Suche nach einem geeigneten Käufer fachliche Hilfestellung leisten.

Zu diesem Zweck wurde ursprünglich der Abschluss von zwei Dienstverträgen vorgeschlagen: einer zwischen (Beschwerdeführer) und der CW-Bank betreffend die Funktion als Geschäftsführer der CW-Bank, und ein zweiter mit der S. AG, der Tochtergesellschaft der CW-Bank in Liechtenstein, betreffend fachliche Hilfestellung.

Auf Grundlage dieser Struktur ergaben sich neben einigen steuerlichen Fragen erhebliche rechtliche Komplikationen, da die Doppelfunktion (Beschwerdeführer) (als Geschäftsführer sowohl der CW-Bank als auch von S.) möglicherweise als Interessenkonflikt interpretiert werden könnte.

Nunmehr wird für die Beauftragung von (Beschwerdeführer) folgende Struktur vorgeschlagen:

- -Strichaufzählung
Abschluss eines Dienstvertrages zwischen der CW-Bank und (Beschwerdeführer), auf dessen Grundlage (Beschwerdeführer) die Funktion des Geschäftsführers der CW-Bank ausüben wird. Die Grundlagen dieses Vertrages bleiben im Vergleich zum früher besprochenen Inhalt unverändert.
- -Strichaufzählung
Abschluss einer Vereinbarung über fachliche Hilfestellung zwischen der UNB und der S. AG betreffend die Vorbereitung des Verkaufs der CW-Bank. Die UNB wird der S. AG die dieser entstehenden Auslagen ersetzen, wobei jedoch jede Auszahlung mit entsprechenden Eingängen taggleicher Valuta von der CW-Bank abgestimmt wird (jedoch unter einer anderen Bezeichnung).
- -Strichaufzählung
Betreffend die Umsetzung der fachlichen Hilfestellung schließt die S. AG wiederum mit der T. AG, der von (Beschwerdeführer) in Liechtenstein gegründeten Gesellschaft, eine zusätzliche Vereinbarung über fachliche Hilfestellung ab. Die Zahlungen auf Grundlage dieser Vereinbarung erfolgen regelmäßig.

(Beschwerdeführer) wird nicht Mitglied des Vorstands der S. AG sein.

Aus steuerlicher Perspektive stellt sich die vorgeschlagene

Struktur wie folgt dar:

Österreich

Unter Berücksichtigung der voraussichtlichen Umstände wird

(Beschwerdeführer) zumindest ab dem Jahr 1998 für steuerliche Zwecke als in Österreich wohnhaft gelten. Für das Jahr 1997 hängt seine Position davon ab, ob er in Österreich einen ständigen Wohnsitz haben wird.

Das Einkommen aus dem Dienstverhältnis mit der CW-Bank unterliegt ab dem Zeitpunkt des Inkrafttretens des Dienstvertrages der Einkommensteuer und den Sozialversicherungsbeiträgen in Österreich. Die Beteiligung an der Gesellschaft in Liechtenstein hat keine einkommensteuerrelevanten Auswirkungen, sofern die Gesellschaft im betreffenden Zeitraum kein Einkommen ausschüttet (Gehalt, Dividenden, etc.).

Der Aufwand für die Gehaltszahlungen gilt üblicherweise für Zwecke der Körperschaftssteuer als abzugsfähig. Das vorgesehene Entgelt für diese Funktion in Höhe von USD 175.000,- pro Jahr würde aus österreichischer Sicht als angemessenes Entgelt angesehen werden und daher aller Voraussicht nach keine Prüfung durch die österreichischen Finanzbehörden auslösen.

Liechtenstein

Sowohl die S. AG als auch die T. AG unterliegen in Liechtenstein der Körperschaftssteuer, wobei der Höchststeuersatz 15% beträgt. Auf dieser Grundlage werden die Finanzbehörden in Liechtenstein die Auslagen, die der S. AG im Zusammenhang mit der Vereinbarung über fachliche Hilfestellung erwachsen, als abzugsfähig anerkennen.

Das an die T. AG für die fachliche Hilfestellung bezahlte Honorar unterliegt der Unternehmensbesteuerung zu den üblichen Körperschaftssteuersätzen. Hierbei ist zu beachten, dass die Honorare zwischen inländischen Gesellschaften verrechnet werden und daher der Mehrwertsteuer in Liechtenstein unterliegen, welche jedoch für die S. AG als Vorsteuer anrechenbar ist.

In Liechtenstein fallen keine Sozialversicherungsbeiträge an, im Gegensatz zu jenem Modell, das den Abschluss eines Dienstvertrages vorsehen würde (ca. 7% des Bruttoentgelts, wobei keine Einkommensobergrenze festgelegt ist).

Was die Höhe der Honorare betrifft, ist festzuhalten, dass ein jährlicher Betrag von USD 350.000,- gemäß der in Liechtenstein üblichen Praxis als akzeptabel gelten wird.

Schlussfolgerung

Wir haben die von ..., Wien, aufgesetzten juristischen Dokumente geprüft.

Auf Basis der Gespräche mit unseren Kollegen in den jeweiligen Ländern kann die vorgeschlagene Struktur aus steuerlicher Hinsicht als einwandfrei akzeptabel angesehen werden und entspricht auch den verschiedenen geltenden Rechtssystemen.

Es wird daher empfohlen, die vorgeschlagene Struktur zu wählen, da sie sowohl in steuerlicher als auch in rechtlicher Hinsicht vorteilhafter ist als der frühere Vorschlag.

..."

In einem ua. an den Beschwerdeführer gerichteten Telefax der UNB vom 4. Juni 1997 heißt es dazu:

"After consultations within (UNB) we summarise our position regarding the (Beschwerdeführer) - T. AG - S. AG - CWAG draft contracts as listed in the following points:

In general

- -Strichaufzählung

We think, the offer is generous anyway and should not be continuously overloaded with additional items. The newly observed shift of income from Austria to Liechtenstein is creating an increase in net income which obviously covers the lost revenue from the cancellation of the points mentioned below.

- -Strichaufzählung

We expressed at the very beginning of our negotiations that it is the interest of the (UNB) to avoid direct involvement in the contracts and to avoid guarantees and/or payments out of our balances. We do not want to change this position. I remember you, that the (UNB) has issued a letter of patronage covering a solvency guarantee for CWAG. We do not object any arrangement between CWAG and (Beschwerdeführer) which goes parallel with a S. - T. - (Beschwerdeführer) contract, where the later may be covered and guaranteed by CWAG. Being aware of the problems with Austrian company and tax laws we repeatedly ask you to find a legal framework that does make it unnecessary to involve the (UNB).

In addition:

ad Vorstandsvertrag

- -Strichaufzählung

The monthly USD 2000 contribution for housing costs (point 15.2) should be cancelled. Such an item was not part of our negotiations until now.

- -Strichaufzählung

The monthly USD 2500 coverage of additional insurance costs can not be justified, because the contract contains sickness pay anyway and Austrian law contains obligatory employers share of a part of the employees insurance expenses. This point (point 14.) too should be cancelled. (A compromise could be to leave these points in the contract as they are, but to subtract the amount (12*4500= 54000) from the agreed annual USD 525000.)

- -Strichaufzählung

The 3 Grad /o after provision, after tax profit based increase in salary (point 6.) should be cancelled. A compromise would be, to take it as a bonus payment that does not increase the regular (annual USD 175 000) salary, but in this case it has to be corrected for eventual not to be repaid contributions of the owner (UNB) to CWAG.

ad Verkaufsunterstützungsvertrag

- Regarding the privatisation fee (point 7.) it is not only (Beschwerdeführer) who needs an assurance to be paid out, but the (UNB) needs also an assurance, that the privatisation will be satisfactorily finalised and fully paid. This could be solved by the creation of an escrow account."

1.2. Die genannte T. AG in Liechtenstein war am 7. März 1997 gegründet worden. Mit Verträgen vom 27. Mai 1997 hatte der Beschwerdeführer einerseits alle Aktien erworben und andererseits einer Vaduzer Treuhand - und Verwaltungs - Anstalt die Besorgung und Verwaltung der T. AG übertragen, wobei vereinbart war, dass namentlich genannte Personen alternativ als Mitglieder des Verwaltungsrates - ausschließlich auf Weisung des Beschwerdeführers - agieren. In der Folge wurde (auch) der Beschwerdeführer zum Verwaltungsrat bestellt. Außerdem kam ihm Einzelzeichnungsbefugnis auf den Konten der T. AG zu.

1.3. Am 12. Juni 1997 wurden die in der Aktennotiz vom 30. Mai 1997 angesprochenen Verträge abgeschlossen, und

zwar der Dienstvertrag (Vorstandsvertrag) zwischen der CW-Bank und dem Beschwerdeführer, ein "Technical Assistance Agreement" zwischen der UNB und der S. AG mit zustimmender Kenntnisnahme durch die T. AG sowie schließlich ein "Verkaufsunterstützungsvertrag" zwischen der S. AG und der T. AG mit zustimmender Kenntnisnahme durch die UNB. Der Vorstandsvertrag wurde lt. seinem Punkt 8.4. unter der auflösenden Bedingung geschlossen, dass "die Gesellschaft" (CW-Bank) veräußert werde. Auf diese Veräußerung hin gerichtet waren das genannte Technical Assistance Agreement und der Verkaufsunterstützungsvertrag. Im Technical Assistance Agreement wurde festgehalten, dass die UNB beabsichtige, die unter ihrem vollständigen wirtschaftlichen Einfluss stehende CW-Bank zu veräußern. Mit dem Mandat werde zwar wahrscheinlich eine Investment-Bank beauftragt werden, die UNB "möchte sich jedoch für die Veräußerung die Unterstützung (Technical Assistance) von T. sichern, insbesondere für die Suche nach einem Käufer". Deshalb werde die T. AG von der UNB mit der Aufgabe betraut, einen Käufer für die CW-Bank zu finden und die Durchführung der Veräußerung zu unterstützen (Technical Assistance). Die UNB ermächtigte die S. AG zu sämtlichen dafür notwendigen Maßnahmen und erteile der S. AG gleichzeitig den Auftrag, zur Umsetzung dieser Unterstützung (Technical Assistance) einen Verkaufsunterstützungsvertrag mit der T. AG abzuschließen. Der Verkaufsunterstützungsvertrag sei vom gegenständlichen Technical Assistance Agreement abgeleitet und stehe damit in einem rechtlichen und sachlichen Zusammenhang. Beide Verträge seien bis 30. Juni 2000 befristet und endeten mit der Veräußerung der CW-Bank (auflösende Bedingung).

Der Verkaufsunterstützungsvertrag ist dementsprechend auf das Technical Assistance Agreement abgestimmt und beschreibt als Hauptaufgabe der T. AG die Suche nach einem Käufer für die CW-Bank. Unter den Vertragspunkten 3., 4. und 7. wurde bezüglich des Honorars der T. AG Folgendes vereinbart:

"3. Vertragsabschlußhonorar

Mit der Unterzeichnung dieses Vertrages erhält (T. AG) ein einmaliges Vertragsabschlußhonorar in der Höhe von USD 150.000,--. Das Vertragsabschlußhonorar ist sofort fällig und unverzüglich auf ein von (T. AG) bekanntzugebendes Konto zu überweisen.

4. Laufendes Honorar

(T. AG) erhält für ihre Tätigkeit ein laufendes Honorar von USD 350.000,-- pro Jahr. (T. AG) wird das laufende Honorar in zwölf gleich großen monatlichen Teilzahlungen erhalten. Die zwölf monatlichen Teilzahlungen werden mit Ablauf des jeweiligen Kalendermonats im nachhinein fällig. Die Teilzahlungen erfolgen zum Monatsletzten durch Überweisung auf ein der (S. AG) bekanntzugebendes Konto. Das laufende Honorar ist unabhängig vom Erfolg der Veräußerung.

...

7. Erfüllungshonorar

7.1 (T. AG) erhält ein Erfüllungshonorar, wenn die CW-Bank bis zum 31.12.2000 gemäß Punkt 6. dieses Vertrages veräußert wird. Das Erfüllungshonorar ist umso höher (maximal USD 1,200.000,--), umso früher die CW-Bank veräußert wird (vom Abschluss dieses Vertrages ab betrachtet). ..."

Die genannten Verträge vom 12. Juni 1997 wurden in den Räumlichkeiten einer Rechtsanwaltskanzlei finalisiert. Ein darüber von einem Mitarbeiter der Kanzlei aufgenommenener Aktenvermerk vom selben Tag hält zum "closing" ua. fest:

"Anlässlich der Unterfertigung des Verkaufsunterstützungsvertrages wurden uns von (Beschwerdeführer) Dokumente übergeben. Diese Dokumente sollen den 'inhaltlichen Wert' des Vertragsabschlußhonorars im Verkaufsunterstützungsvertrag darstellen. Der 'inhaltliche Wert' setzt sich insbesondere aus der Abgeltung von verlorenen Pensionsansprüchen durch die Beendigung des Dienstverhältnisses mit der CA-BV und von Übersiedelungskosten

zusammen (so wurde uns jedenfalls berichtet). ... Die Dokumente

dienen für die allfällige Nachfrage der internen Revision der UNB, um die Abschlußhonorarzahlung von US\$ 150.000,-- zu rechtfertigen."

1.4. Ab 14. Juli 1997 übte der Beschwerdeführer in Wien sein Vorstandsmandat für die CW-Bank aus. Die Bemühungen, für die Bank einen Käufer zu finden, blieben erfolglos. Die UNB beschloss in der Folge, die CW-Bank zu liquidieren und beabsichtigte eine vorzeitige Auflösung der am 12. Juni 1997 geschlossenen Verträge. Dazu gab der damalige Vertreter des Beschwerdeführers per 13. August 1998 folgende Stellungnahme ab:

"(Beschwerdeführer) has informed me that ... you have

expressed the wish to dissolve the employment contract between my client and CWAG and you have requested that (Beschwerdeführer) informs you on his conditions for a premature termination of the employment contract and his membership to the Managing Board of CWAG.

In this respect it is important to note that:

1. The employment contract between (Beschwerdeführer) and CWAG is the inseparable part of a larger contractual framework, including a Technical Assistance Agreement between T. AG on the one hand and S. AG and (UNB) on the other hand, as well as the Verkaufsunterstützungsvertrag between the same parties. It is impossible to dissolve just one contract without simultaneously dissolving the other contracts. 1. The employment contract between (Beschwerdeführer) and CWAG is the inseparable part of a larger contractual framework, including a Technical Assistance Agreement between T. AG on the one hand and S. AG and (UNB) on the other hand, as well as the Verkaufsunterstützungsvertrag between the same parties. römisch eins t is impossible to dissolve just one contract without simultaneously dissolving the other contracts.

..."

Mit Stichtag 31. August 1998 wurden die Verträge vom 12. Juni 1997 schließlich einvernehmlich aufgelöst. Dabei verpflichtete sich die S. AG, der T. AG zur Abgeltung von deren Honoraransprüchen lt. der Punkte 4. und 7. des Verkaufsunterstützungsvertrages insgesamt USD 1,450.000,-- auf ihr Konto bei der LGT-Bank in Liechtenstein zu überweisen. Diese Überweisung wurde am 28. August 1998 durchgeführt.

2.1. Im Einkommensteuerbescheid für 1997 vom 14. Jänner 1999 (Arbeitnehmerveranlagung) wurde der Gesamtbetrag der Einkünfte des Beschwerdeführers (Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit lt. Lohnzettel der CW-Bank) mit 807.947 S errechnet.

2.2. Mit Datum 19.12.2000 wurde gegen den Beschwerdeführer beim Bundesministerium für Finanzen eine anonyme Anzeige wegen vermuteter Einkommensteuerhinterziehung eingebracht, weil er im Zuge der Beendigung seiner Tätigkeit bei der CW-Bank von der UNB eine inoffizielle, nicht versteuerte Abfindung erhalten habe. Das führte zu einer Anzeige des (damaligen) Finanzamtes für den

1. Bezirk, Prüfungsabteilung Strafsachen Wien, an die Staatsanwaltschaft Wien wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung und im Weiteren zur Vornahme einer gerichtlich angeordneten Hausdurchsuchung. In der Folge erstattete das genannte Finanzamt eine Sachverhaltsdarstellung an das Finanzamt Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf als Finanzstrafbehörde I. Instanz und berichtete der dortigen Veranlagungsstelle. Im weiteren Verlauf erging seitens des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf am 20. August 2003 eine "EAS-Anfrage" an das Bundesministerium für Finanzen, die im Ergebnis dergestalt beantwortet wurde, dass ungeachtet der Zwischenschaltung der liechtensteinischen Aktiengesellschaft (T. AG) die erzielten Provisionseinkünfte dem Beschwerdeführer zugerechnet werden müssten, wenn er im finanzamtlichen Erhebungsverfahren als der "wahre Träger der Erwerbstätigkeit" ermittelt worden sei. 1. Bezirk, Prüfungsabteilung Strafsachen Wien, an die Staatsanwaltschaft Wien wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung und im Weiteren zur Vornahme einer gerichtlich angeordneten Hausdurchsuchung. In der Folge erstattete das genannte Finanzamt eine Sachverhaltsdarstellung an das Finanzamt Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf als Finanzstrafbehörde römisch eins. Instanz und berichtete der dortigen Veranlagungsstelle. Im weiteren Verlauf erging seitens des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf am 20. August 2003 eine "EAS-Anfrage" an das Bundesministerium für Finanzen, die im Ergebnis dergestalt beantwortet wurde, dass ungeachtet der Zwischenschaltung der liechtensteinischen Aktiengesellschaft (T. AG) die erzielten Provisionseinkünfte dem Beschwerdeführer zugerechnet werden müssten, wenn er im finanzamtlichen Erhebungsverfahren als der "wahre Träger der Erwerbstätigkeit" ermittelt worden sei.

2.3. Mit Bescheiden je vom 8. Juni 2004 nahm das Finanzamt Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 1997 wieder auf und setzte die Einkommensteuer 1997 (neu) sowie die Einkommensteuer 1998 (erstmalig) fest. Für 1997 ging es von zusätzlichen Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von rd. 1,85 Mio. S und für 1998 neben Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit lt. Lohnzettel der CW-Bank von Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von rd. 19 Mio. S aus. In einer zu diesen Bescheiden gesondert ergangenen Begründung wurde insbesondere ausgeführt, dass der Beschwerdeführer auf Grund seines Fachwissens zum Vorstand

der CW-Bank bestellt worden sei, um die Bank für die geplante Veräußerung vorzubereiten. "Die Verkaufsunterstützungsverträge" mit Inhalt, die Veräußerung in die Wege zu leiten und zu unterstützen, stünden in untrennbarem Zusammenhang mit dem Vorstandsvertrag. Da bei den vertragsgegenständlichen Aufgaben in diesem Zusammenhang immer die Person des Abgabepflichtigen im Vordergrund gestanden sei, unterlägen die für diese Funktionen von ihm erzielten Einkünfte der inländischen Besteuerung auch dann, wenn sie buchmäßig "bei einer ihm gehörenden funktionslosen liechtensteinischen Aktiengesellschaft erfasst worden" seien. Die "Feststellungen der Betriebsprüfung" seien ausreichend, um von der Einschaltung einer "funktionslosen liechtensteinischen Domizilgesellschaft" auszugehen. Einer solchen funktionslosen Basisgesellschaft könnten aber keine Einkünfte zugerechnet werden. Die Ergebnisse der entfalteten Tätigkeit seien nicht der Gesellschaft, sondern dem tatsächlichen Träger der Erwerbstätigkeit, nämlich dem Abgabepflichtigen, zuzurechnen.

2.4. Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 4. Dezember 2007 wies die belangte Behörde die dagegen erhobene Berufung als unbegründet ab. Sie verwies zunächst weitgehend auf die eingangs unter 1. dargestellten Vorgänge und Urkunden und stellte dann ergänzend fest, dass die T. AG nach den Angaben des Beschwerdeführers abgesehen von den gegenständlichen Zahlungen "keine Gutschriften bzw. Überweisungen, Honorare, Entgelt für getätigte Leistungen" erhalten habe. Lt. Angaben eines Treuhänders sei der T. AG von der Gesellschaft dieses Treuhänders ein volleingerichteter Büroraum mit Infrastruktur zur Verfügung gestellt worden, der Beschwerdeführer habe seine Aufgabe als Verwaltungsrat in diesem Büro wahrgenommen. Die T. AG habe nicht nur ein Büro angemietet, sondern "auch die Dienste einer Sekretärin in Anspruch" genommen. Gemäß den vom Beschwerdeführer im Berufungsverfahren vorgelegten Unterlagen hätten acht Verwaltungsratssitzungen der T. AG stattgefunden und habe einerseits eine in Lugano situierte Gesellschaft mit Schreiben an die T. AG vom 12. November 1997 erklärt, an der CW-Bank kein Interesse mehr zu haben, bzw. andererseits der Beschwerdeführer namens der T. AG mit Schreiben vom 31. Jänner 1998 in Angelegenheiten CW-Bank die russische I-Bank kontaktiert. Ein Repräsentant dieser Bank habe bei seiner Einvernahme - ua. - angegeben, dass der Beschwerdeführer "für ihn" in zwei Funktionen tätig gewesen sei; kennen gelernt habe er den Beschwerdeführer als Generaldirektor "und außerdem war die T. AG eingeschaltet".

In rechtlicher Hinsicht führte die belangte Behörde aus, die Frage, ob die Verkaufsunterstützung in Österreich vom Beschwerdeführer oder in Liechtenstein von der T. AG ausgeübt worden sei, sei von der Abgabenbehörde auf der Tatsachenebene zu lösen. Nach teilweiser Wiedergabe verschiedener Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes und der oben unter 2.2. erwähnten Anfragebeantwortung des Bundesministeriums für Finanzen hielt sie fest, sie gelange zu dem Schluss, dass die Verkaufsunterstützung in Österreich ausgeübt worden sei. Dabei berief sie sich im Wesentlichen auf Folgendes: Beinahe die "gesamte Tätigkeit" sei (gemeint: vom Beschwerdeführer) in Wien bzw. von Wien aus ausgeübt worden, den Repräsentanten der in Verhandlungen eingetretenen russischen I-Bank habe der Beschwerdeführer in Wien und in Budapest getroffen. In Liechtenstein seien dagegen, wenn man von der Richtigkeit der vorgelegten Protokolle über Verwaltungsratssitzungen ausgehe, lediglich an einem Freitagnachmittag im Monat Aktivitäten gesetzt worden, die allerdings auch ohne Einschaltung der T. AG telefonisch oder per Fax mit den liechtensteinischen Beratern hätten durchgeführt werden können. Die in Liechtenstein gesetzten, nicht ins Gewicht fallenden Tätigkeiten seien somit dahingehend zu beurteilen, dass durch die gewählte, dem Tatsächlichen nicht entsprechende formale Gestaltung Abgabenersparnisse beabsichtigt gewesen seien. Damit stimme die Beobachtung der UNB in ihrem Fax vom 4. Juni 1997 über "eine Einkommensverschiebung von Österreich nach Liechtenstein" überein. (Zwar) habe der Beschwerdeführer vorgebracht, die Einschaltung der T. AG sei insbesondere aus Haftungsgründen - im Besonderen wegen des unsicheren politischen Umfeldes - erfolgt, wobei er auf die vertraglich übernommene Verpflichtung zur strengsten Geheimhaltung bei sonstiger Schadenersatzpflicht verwiesen habe. Worin konkret die Gefahr für den Beschwerdeführer bestanden habe, sei jedoch nicht dargetan worden. Es könne "dahingestellt bleiben", dass sich die Gesamtbetätigung des Beschwerdeführers sachlich nicht in eine solche als Vorstandsvorsitzender einerseits und in eine solche als Verkaufsunterstützer andererseits teilen lasse. Sei "nämlich" eine sachliche Teilbarkeit nicht gegeben, so strahle die zur Gänze im Inland erbrachte Tätigkeit als Vorstandsvorsitzender "auf die im Rahmen der Gesamtbetätigung ausgeübte Tätigkeit als Verkaufsunterstützer aus, betreffend welcher auf Grund der Einschaltung der T. AG in geringem Maße, pro forma, ein Liechtensteinbezug gegeben ist". Zudem seien die in Rede stehenden Einkünfte unter die "personenverbundenen Einkünfte" einzureihen; die Umstände im Zusammenhang mit der T. AG "(Gründung im Rahmen der hier zu beurteilenden Betätigung, die Aktiven der Gesellschaft am Übergabestichtag bestanden ausschließlich aus einem Bankguthaben, Einschaltung amtsbekannter liechtensteinischer Rechtsanwälte mit Treuhandfunktion usw.)" bestärkten dies.

Soweit in einer Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 24. April 2006 - so die belangte Behörde abschließend - erstmals vorgebracht worden sei, die T. AG habe sich verpflichtet, für die Namhaftmachung der russischen I-Bank einem Dr. P 80 % aller Einnahmen aus dem Verkaufsunterstützungsvertrag an diesen Dr. P. abzuführen, so seien mit Ausnahme eines "Income Splitting Agreement" vom 15. Jänner 1998 sowie einer Rechnung vom 1. Dezember 2004 und einer Zahlungsbestätigung vom 26. Jänner 2005 je von einer auf den British Virgin Islands situierten Firma keine Unterlagen vorgelegt worden. Einer entsprechenden Nachweisführung hätte es aber umso mehr bedurft, als es unter Bedachtnahme auf die beschriebene Tätigkeit wenig wahrscheinlich erscheine, dass eine Zahlung im genannten Ausmaß für das bloße Nennen eines Kaufinteressenten geleistet werde. Im Übrigen würden Vermittlungshonorare üblicherweise dann bezahlt, wenn es zu einem Geschäftsabschluss mit dem vermittelten Geschäftspartner komme, was in der gegenständlichen Angelegenheit nicht der Fall gewesen sei. Ungewöhnlich sei weiters, dass die Rechnung vom Dezember 2004 stamme, während sich die angesprochenen Vorgänge bereits 1998 ereignet hätten. Ferner sei nicht erkennbar, auf Grund welchen Umstandes die auf den British Virgin Islands situierte Firma zur Rechnungslegung bzw. zum Empfang der Zahlung berechtigt gewesen sei; der Name des Dr. P. scheine weder auf der Rechnung noch auf der Zahlungsbestätigung auf.

Da schließlich auch dem vom Beschwerdeführer erhobenen Verjährungseinwand keine Berechtigung zukomme, sei die Berufung abzuweisen gewesen.

3. Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift seitens der belangten Behörde, zu der der Beschwerdeführer ergänzende Stellungnahmen einbrachte, erwogen:

3.1. Einkünftezurechnung:

Die belangte Behörde ging davon aus, dass die formal von der T. AG erzielten Honorare lt. Verkaufsunterstützungsvertrag vom 12. Juni 1997 bzw. der darauf bezugnehmenden Auflösungsvereinbarung aus dem August 1998 in wirtschaftlicher Betrachtungsweise dem Beschwerdeführer zuzurechnen seien.

Zurechnungssubjekt von Einkünften ist derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Maßgeblich ist die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge. Für die Zurechnung von Einkünften kommt es entscheidend darauf an, wer wirtschaftlich über die Einkunftsquelle und so über die Art der Erzielung der Einkünfte und damit über die Einkünfte disponieren kann. Die rechtliche Gestaltung ist nur maßgebend, wenn sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nichts Anderes ergibt. Bei der Einkünftezurechnung kommt es auf die wirtschaftliche Dispositionsbefugnis über die Einkünfte und nicht auf eine allenfalls nach § 24 BAO zu lösende Zurechnung von Wirtschaftsgütern, aber auch nicht - wie etwa im Bereich des § 22 BAO - auf das Vorliegen eventueller "außersteuerlicher Gründe" für eine vorgenommene Gestaltung an (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 2. Februar 2010, 2007/15/0194, mwN). Zurechnungssubjekt von Einkünften ist derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Maßgeblich ist die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge. Für die Zurechnung von Einkünften kommt es entscheidend darauf an, wer wirtschaftlich über die Einkunftsquelle und so über die Art der Erzielung der Einkünfte und damit über die Einkünfte disponieren kann. Die rechtliche Gestaltung ist nur maßgebend, wenn sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nichts Anderes ergibt. Bei der Einkünftezurechnung kommt es auf die wirtschaftliche Dispositionsbefugnis über die Einkünfte und nicht auf eine allenfalls nach Paragraph 24, BAO zu lösende Zurechnung von Wirtschaftsgütern, aber auch nicht - wie etwa im Bereich des Paragraph 22, BAO - auf das Vorliegen eventueller "außersteuerlicher Gründe" für eine vorgenommene Gestaltung an vergleiche , etwa das hg. Erkenntnis vom 2. Februar 2010, 2007/15/0194, mwN).

Die Existenz einer Gesellschaft kann nicht beiseite geschoben werden. Fraglich kann nur sein, ob die Gesellschaft tatsächlich den Zwecken dient, die vorgegeben werden. Wenn dies zu verneinen ist, wenn etwa die Gesellschaft am Erwerbsleben nicht in der erklärten Art und Weise teilnimmt oder nicht zwischengeschaltet sinnvolle Funktionen erfüllt, sind die Ergebnisse der entfalteten Tätigkeit nicht der Gesellschaft, sondern den tatsächlichen Trägern der Erwerbstätigkeit zuzurechnen. Dabei handelt es sich letztlich um die Frage der sachgerechten Zuordnung. In gleicher Weise ist die Errichtung und Einschaltung ausländischer Basisgesellschaften zu sehen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 10. Dezember 1997, 93/13/0185). Die Existenz einer Gesellschaft kann nicht beiseite geschoben werden. Fraglich kann nur sein, ob die Gesellschaft tatsächlich den Zwecken dient, die vorgegeben werden. Wenn dies zu verneinen ist,

wenn etwa die Gesellschaft am Erwerbsleben nicht in der erklärten Art und Weise teilnimmt oder nicht zwischengeschaltet sinnvolle Funktionen erfüllt, sind die Ergebnisse der entfalteten Tätigkeit nicht der Gesellschaft, sondern den tatsächlichen Trägern der Erwerbstätigkeit zuzurechnen. Dabei handelt es sich letztlich um die Frage der sachgerechten Zuordnung. In gleicher Weise ist die Errichtung und Einschaltung ausländischer Basisgesellschaften zu sehen vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 10. Dezember 1997, 93/13/0185).

Im vorliegenden Fall steht im Ergebnis unbestritten fest, dass die T. AG nur insoweit in Erscheinung getreten ist, als sie Partner des Vertragswerks vom 12. Juni 1997 war. Sämtliche nach innen und außen getätigten Handlungen dienten allein der Umsetzung des Verkaufsunterstützungsvertrages, darüber hinaus wurden namens der T. AG und in Bezug auf sie keinerlei Aktivitäten gesetzt. Die gemäß dem Verkaufsunterstützungsvertrag erbrachte Vermittlungstätigkeit war indes eine solche, die "an der Person des Beschwerdeführers haftete" und die schon nach dem Willen der Eigentümer der CW-Bank, der UNB, vom Beschwerdeführer persönlich erbracht werden sollte. Er verfügte nach Einschätzung der Organe der UNB über das erforderliche know-how, um die geplante Veräußerung ihrer Anteile an der CW-Bank in die Wege leiten zu können. Allein im Hinblick darauf war auch seine Bestellung zum Vorstand bzw. der Abschluss des Vorstandsvertrages mit der CW-Bank erfolgt. Tatsächlich ist der Beschwerdeführer weit überwiegend persönlich, wenn auch formal im Namen der T. AG, mit potentiellen Geschäftspartnern in Kontakt getreten. Wenn die belangte Behörde vor diesem Hintergrund unter Bedachtnahme auf die vom damaligen Vertreter des Beschwerdeführers selbst hergestellte enge Verknüpfung der Vorstandstätigkeit des Beschwerdeführers mit dem Verkaufsunterstützungsvertrag (vgl. die unter 1.4. wiedergegebene Stellungnahme vom 13. August 1998) einerseits und die auch für die UNB ersichtliche "Einkommensfunktion" der Honoraransprüche aus dem Verkaufsunterstützungsvertrag für den Beschwerdeführer (vgl. das unter 1.1. dargestellte Fax der UNB vom 4. Juni 1997 und dort insbesondere auch die zum Vorstandsvertrag angeführten "agreed annual USD 525000", die erkennbar das laufende jährliche Honorar lt. Punkt 4. des Verkaufsunterstützungsvertrages mitumfassen) andererseits zu dem Schluss gelangte, die erzielten Einkünfte seien ungeachtet der Einschaltung der T. AG wirtschaftlich dem Beschwerdeführer zuzurechnen, so kann das nicht als rechtswidrig erkannt werden. In das Bild passt die im Aktenvermerk vom 12. Juni 1997 über das "closing" der gegenständliche Verträge (siehe dazu oben 1.3. aE.) festgehaltene Erklärung des Beschwerdeführers, der "inhaltliche Wert" des Vertragsabschlusshonorars lt. Punkt 3. des Verkaufsunterstützungsvertrages resultiere aus der Abgeltung von verlorenen Pensionsanswartschaften durch die Beendigung seines Dienstverhältnisses mit der CA-BV und von Übersiedlungskosten. Im vorliegenden Fall steht im Ergebnis unbestritten fest, dass die T. AG nur insoweit in Erscheinung getreten ist, als sie Partner des Vertragswerks vom 12. Juni 1997 war. Sämtliche nach innen und außen getätigten Handlungen dienten allein der Umsetzung des Verkaufsunterstützungsvertrages, darüber hinaus wurden namens der T. AG und in Bezug auf sie keinerlei Aktivitäten gesetzt. Die gemäß dem Verkaufsunterstützungsvertrag erbrachte Vermittlungstätigkeit war indes eine solche, die "an der Person des Beschwerdeführers haftete" und die schon nach dem Willen der Eigentümer der CW-Bank, der UNB, vom Beschwerdeführer persönlich erbracht werden sollte. Er verfügte nach Einschätzung der Organe der UNB über das erforderliche know-how, um die geplante Veräußerung ihrer Anteile an der CW-Bank in die Wege leiten zu können. Allein im Hinblick darauf war auch seine Bestellung zum Vorstand bzw. der Abschluss des Vorstandsvertrages mit der CW-Bank erfolgt. Tatsächlich ist der Beschwerdeführer weit überwiegend persönlich, wenn auch formal im Namen der T. AG, mit potentiellen Geschäftspartnern in Kontakt getreten. Wenn die belangte Behörde vor diesem Hintergrund unter Bedachtnahme auf die vom damaligen Vertreter des Beschwerdeführers selbst hergestellte enge Verknüpfung der Vorstandstätigkeit des Beschwerdeführers mit dem Verkaufsunterstützungsvertrag vergleiche , die unter 1.4. wiedergegebene Stellungnahme vom 13. August 1998) einerseits und die auch für die UNB ersichtliche "Einkommensfunktion" der Honoraransprüche aus dem Verkaufsunterstützungsvertrag für den Beschwerdeführer vergleiche , das unter 1.1. dargestellte Fax der UNB vom 4. Juni 1997 und dort insbesondere auch die zum Vorstandsvertrag angeführten "agreed annual USD 525000", die erkennbar das laufende jährliche Honorar lt. Punkt 4. des Verkaufsunterstützungsvertrages mitumfassen) andererseits zu dem Schluss gelangte, die erzielten Einkünfte seien ungeachtet der Einschaltung der T. AG wirtschaftlich dem Beschwerdeführer zuzurechnen, so kann das nicht als rechtswidrig erkannt werden. In das Bild passt die im Aktenvermerk vom 12. Juni 1997 über das "closing" der gegenständliche Verträge (siehe dazu oben 1.3. aE.) festgehaltene Erklärung des Beschwerdeführers, der "inhaltliche Wert" des Vertragsabschlusshonorars lt. Punkt 3. des Verkaufsunterstützungsvertrages resultiere aus der Abgeltung von verlorenen Pensionsanswartschaften durch die Beendigung seines Dienstverhältnisses mit der CA-BV und von Übersiedlungskosten.

Dass den von der belangten Behörde zur Stützung ihrer Ansicht ins Treffen geführten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes nur bedingt vergleichbare Sachverhalte zugrunde lagen, ist demgegenüber ohne Belang.

Das in der Beschwerde mehrfach betonte "Trennungsprinzip" vermag die behördliche Sichtweise nicht in Frage zu stellen, geht es doch fallbezogen nur darum, wer wirtschaftlich betrachtet als "Träger" der zu beurteilenden Tätigkeiten anzusehen ist. Dass der Beschwerdeführer namens der T. AG aufgetreten ist, gibt bei Beantwortung dieser Frage nicht den Ausschlag (vgl. insoweit auch das hg. Erkenntnis vom 27. August 2008, 2006/15/0013). Auch der Umstand, dass die T. AG "über ausreichend Infrastruktur und Substanz" (von einer Treuhandgesellschaft beigestelltes Büro und beigestellte Sekretärin) verfügte, um die zu den gegenständlichen Einkünften führende Verkaufsunterstützungstätigkeit auszuüben, tritt in Anbetracht der oben aufgezeigten Umstände fallbezogen in den Hintergrund. Soweit in der Beschwerde darüber hinaus vorgebracht wird, die Einschaltung der T. AG habe dazu gedient, einen persönlichen Haftungsausschluss zu erzielen und einen drohenden Interessenkonflikt zu vermeiden, ist ihr wie folgt zu erwidern: Es mag im Sinne dieses Vorbringens zutreffen, dass "insbesondere bei M&A Transaktionen oftmals erhebliche Haftungsrisiken" bestehen. Nach dem Inhalt des Verkaufsunterstützungsvertrages war allerdings nicht in erster Linie eine derartige Transaktion abzuwickeln, sondern wurde die (bloße) Suche nach einem Käufer der Anteile der UNB an der CW-Bank als Hauptaufgabe definiert. Bezeichnenderweise illustriert der Beschwerdeführer in einer Replik zur behördlichen Gegenschrift das besondere Haftungsrisiko primär damit, dass die UNB bei einem politischen Machtwechsel versuchen könnte, aus dem Vertrag auszusteigen oder die Provisionszahlungen zu verweigern. Ein potentieller Schadenersatzanspruch wird damit indes nicht dargetan. Auch sonst bleibt der Beschwerdeführer - auch im Zusammenhang mit der betonten Geheimhaltungsverpflichtung - jede Konkretisierung eines realistisch zu befürchtenden Haftungsanspruches schuldig. Was aber den erwähnten Interessenkonflikt anlangt, so konnte dieser durch die Dazwischenschaltung der T. AG nicht beseitigt werden. Dass der Beschwerdeführer neben seiner Vorstandstätigkeit bei der CW-Bank vor allem die Suche nach einem Käufer der Anteile an dieser Bank zu betreiben hatte, war von vornherein allen Beteiligten klar. Diese "Doppelstellung" und die damit einhergehende - allfällig gegenläufige - Interessenlage wurde nicht dadurch obsolet, dass der Beschwerdeführer als Organ der von ihm unstrittig beherrschten T. AG auftrat. Das in der Beschwerde mehrfach betonte "Trennungsprinzip" vermag die behördliche Sichtweise nicht in Frage zu stellen, geht es doch fallbezogen nur darum, wer wirtschaftlich betrachtet als "Träger" der zu beurteilenden Tätigkeiten anzusehen ist. Dass der Beschwerdeführer namens der T. AG aufgetreten ist, gibt bei Beantwortung dieser Frage nicht den Ausschlag vergleiche , insoweit auch das hg. Erkenntnis vom 27. August 2008, 2006/15/0013). Auch der Umstand, dass die T. AG "über ausreichend Infrastruktur und Substanz" (von einer Treuhandgesellschaft beigestelltes Büro und beigestellte Sekretärin) verfügte, um die zu den gegenständlichen Einkünften führende Verkaufsunterstützungstätigkeit auszuüben, tritt in Anbetracht der oben aufgezeigten Umstände fallbezogen in den Hintergrund. Soweit in der Beschwerde darüber hinaus vorgebracht wird, die Einschaltung der T. AG habe dazu gedient, einen persönlichen Haftungsausschluss zu erzielen und einen drohenden Interessenkonflikt zu vermeiden, ist ihr wie folgt zu erwidern: Es mag im Sinne dieses Vorbringens zutreffen, dass "insbesondere bei M&A Transaktionen oftmals erhebliche Haftungsrisiken" bestehen. Nach dem Inhalt des Verkaufsunterstützungsvertrages war allerdings nicht in erster Linie eine derartige Transaktion abzuwickeln, sondern wurde die (bloße) Suche nach einem Käufer der Anteile der UNB an der CW-Bank als Hauptaufgabe definiert. Bezeichnenderweise illustriert der Beschwerdeführer in einer Replik zur behördlichen Gegenschrift das besondere Haftungsrisiko primär damit, dass die UNB bei einem politischen Machtwechsel versuchen könnte, aus dem Vertrag auszusteigen oder die Provisionszahlungen zu verweigern. Ein potentieller Schadenersatzanspruch wird damit indes nicht dargetan. Auch sonst bleibt der Beschwerdeführer - auch im Zusammenhang mit der betonten Geheimhaltungsverpflichtung - jede Konkretisierung eines realistisch zu befürchtenden Haftungsanspruches schuldig. Was aber den erwähnten Interessenkonflikt anlangt, so konnte dieser durch die Dazwischenschaltung der T. AG nicht beseitigt werden. Dass der Beschwerdeführer neben seiner Vorstandstätigkeit bei der CW-Bank vor allem die Suche nach einem Käufer der Anteile an dieser Bank zu betreiben hatte, war von vornherein allen Beteiligten klar. Diese "Doppelstellung" und die damit einhergehende - allfällig gegenläufige - Interessenlage wurde nicht dadurch obsolet, dass der Beschwerdeführer als Organ der von ihm unstrittig beherrschten T. AG auftrat.

Unter dem Aspekt einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften kommt der Beschwerdeführer auf die eben behandelten Gesichtspunkte zurück. Er moniert, die belangte Behörde habe diverse Unterlagen nicht behandelt, aus denen sich der Zweck der gewählten Konstruktion - Vermeidung einer persönlichen Haftung des Beschwerdeführers und eines Interessenkonfliktes - ergäbe. Dazu ist zunächst zu sagen, dass der Vorwurf, die

belangte Behörde habe Unterlagen nicht beachtet, jedenfalls zum Teil nicht zutrifft. So hat die belangte Behörde vor allem die in diesem Zusammenhang erwähnte Aktennotiz einer Wirtschaftstreuhandgesellschaft vom 30. Mai 1997 - siehe dazu oben

1.1. - ausdrücklich in ihrer Entscheidung miteinfließen lassen. Davon abgesehen wird aber auch an dieser Stelle nicht dargetan, welches konkrete Haftungsrisiko zu bedenken gewesen sei und inwieweit ein organschaftliches Handeln des Beschwerdeführers für die dazwischengeschaltete T. AG seinen potentiellen Interessenkonflikt verminderte. Insoweit ermangelt den geltend gemachten Verfahrensmängeln daher jedenfalls die Relevanz.

Dass die belangte Behörde, wie der Beschwerdeführer weiter behauptet, ein Schreiben an die T. AG vom 12. November 1997 sowie ein Schreiben der T. AG an die russische I-Bank vom 31. Jänner 1998 verschwiegen habe, ist unrichtig (siehe oben die Wiedergabe des bekämpften Bescheides). Auch hat die belangte Behörde gar nicht in Abrede gestellt, dass der Beschwerdeführer nach außen hin stets als Organ der T. AG aufgetreten ist und dass die T. AG im Sinn der Angaben eines Treuhänders über "Substanz und Infrastruktur" (von einer Treuhandgesellschaft gestelltes Büro samt Sekretärin) verfügte. Darauf kommt es nach dem Vorgesagten hier aber nicht an. Somit erweisen sich auch die in diesem Kontext erhobenen Verfahrensrügen als nicht zielführend.

Bezüglich der von der belangten Behörde im Ergebnis als unglaubwürdig beurteilten Behauptung über eine Provisionszahlung seitens der T. AG an ein auf den British Virgin Islands situiertes Unternehmen im Dezember 2004 im Gefolge eines "Income Splitting Agreement" vom 15. Jänner 1998 macht der Beschwerdeführer nur geltend, die "Provisionsabrechnung" sei bereits aus der Erfolgsrechnung der T. AG für das Jahr 1998 ersichtlich gewesen; es habe sich insoweit daher nicht um ein erstmals am 24. April 2006 erstattetes Vorbringen gehandelt. Allein damit vermag er eine Unschlüssigkeit der behördlichen Beweiswürdigung jedoch nicht aufzuzeigen. Dass die in diesem Zusammenhang im bekämpften Bescheid zutreffend angestellten Überlegungen über die Ungewöhnlichkeit des behaupteten Vorgangs (hohe Zahlung für das bloße Nennen eines Kaufinteressenten und ohne Zustandekommen eines Geschäftsabschlusses, Überweisung an eine nicht näher identifizierte Gesellschaft auf den British Virgin Islands) insgesamt die Tragfähigkeit der Argumente des Beschwerdeführers für die Zwischenschaltung der T. AG relativieren, ist zwar nicht entscheidungswesentlich, sei aber der Vollständigkeit halber angemerkt.

Zu den auf das EWR-Abkommen gegründeten Bedenken des Beschwerdeführers hinsichtlich einer Anwendung der "§§ 21 und 22 BAO" kann es abschließend genügen, auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur grundsätzlichen Vereinbarkeit des § 22 BAO mit Unionsrecht zu verweisen (vgl. aus jüngerer Zeit etwa das hg. Erkenntnis vom 20. Mai 2010, 2006/15/0005). Für § 21 BAO kann nichts Anderes gelten; inwieweit eine in wirtschaftlicher Betrachtungsweise erfolgende, nicht zwischen In- und Auslandssachverhalten unterscheidende Einkünftezurechnung die Niederlassungsfreiheit beeinträchtigen könnte, ist für den Verwaltungsgerichtshof nicht ersichtlich. Auch von daher begegnet die Beurteilung der belangten Behörde, die strittigen Honorare der T. AG seien wirtschaftlich betrachtet dem Beschwerdeführer zuzurechnen, somit keinen Bedenken. Zu den auf das EWR-Abkommen gegründeten Bedenken des Beschwerdeführers hinsichtlich einer Anwendung der "§§ 21 und 22 BAO" kann es abschließend genügen, auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur grundsätzlichen Vereinbarkeit des Paragraph 22, BAO mit Unionsrecht zu verweisen vergleiche , aus jüngerer Zeit etwa das hg. Erkenntnis vom 20. Mai 2010, 2006/15/0005). Für Paragraph 21, BAO kann nichts Anderes gelten; inwieweit eine in wirtschaftlicher Betrachtungsweise erfolgende, nicht zwischen In- und Auslandssachverhalten unterscheidende Einkünftezurechnung die Niederlassungsfreiheit beeinträchtigen könnte, ist für den Verwaltungsgerichtshof nicht ersichtlich. Auch von daher begegnet die Beurteilung der belangten Behörde, die strittigen Honorare der T. AG seien wirtschaftlich betrachtet dem Beschwerdeführer zuzurechnen, somit keinen Bedenken.

3.2. Verjährung:

Bezüglich der Einkommensteuer 1998 macht der Beschwerdeführer geltend, es sei Verjährung eingetreten. Unter der Annahme, § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO komme nicht zur Anwendung, ist in diesem Zusammenhang einzig fraglich, ob im Sinn des § 209 Abs. 1 BAO von der Abgabenbehörde innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches unternommen wurden, sodass die Verjährungsfrist bei Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides im Juni 2004 noch offen war. Bezüglich der Einkommensteuer 1998 macht der Beschwerdeführer geltend, es sei Verjährung eingetreten. Unter der Annahme, Paragraph 207, Absatz 2, zweiter Satz BAO komme nicht zur Anwendung, ist in diesem Zusammenhang einzig fraglich,

ob im Sinn des Paragraph 209, Absatz eins, BAO von der Abgabenbehörde innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches unternommen wurden, sodass die Verjährungsfrist bei Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides im Juni 2004 noch offen war.

Die belangte Behörde hat eine derartige Amtshandlung ua. in der "EAS-Anfrage" an das Bundesministerium für Finanzen vom 20. August 2003 (siehe dazu oben 2.2.) erblickt. In dieser Anfrage war der vom Finanzamt angenommene Sachverhalt detailliert festgehalten worden. Entgegen den Beschwerdebehauptungen wurde der Beschwerdeführer darin nicht nur abgekürzt, sondern - an einer Stelle der Anfrage - auch mit vollem Nachnamen genannt. Schließlich wurden die zur Debatte stehenden Abgaben durch Bezugnahme auf die in den Jahren 1997 und 1998 geflossenen Honorare, hinsichtlich welcher eine Zurechnung an den Beschwerdeführer erwogen wurde, ausreichend bestimmt. Insgesamt erweist sich die behördliche Annahme, die Anfrage des Finanzamtes vom 20. August 2003 habe eine § 209 Abs. 1 BAO unterfallende Amtshandlung dargestellt, somit vor dem Hintergrund der hg. Judikatur (vgl. die Nachweise bei Ritz, BAO3, § 209 Tz 26) entgegen der in der Beschwerde vertretenen Ansicht als zutreffend. Dass die Anfrage - wie vom Beschwerdeführer behauptet - Die belangte Behörde hat eine derartige Amtshandlung ua. in der "EAS-Anfrage" an das Bundesministerium für Finanzen vom 20. August 2003 (siehe dazu oben 2.2.) erblickt. In dieser Anfrage war der vom Finanzamt angenommene Sachverhalt detailliert festgehalten worden. Entgegen den Beschwerdebehauptungen wurde der Beschwerdeführer darin nicht nur abgekürzt, sondern - an einer Stelle der Anfrage - auch mit vollem Nachnamen genannt. Schließlich wurden die zur Debatte stehenden Abgaben durch Bezugnahme auf die in den Jahren 1997 und 1998 geflossenen Honorare, hinsichtlich welcher eine Zurechnung an den Beschwerdeführer erwogen wurde, ausreichend bestimmt. Insgesamt erweist sich die behördliche Annahme, die Anfrage des Finanzamtes vom 20. August 2003 habe eine Paragraph 209, Absatz eins, BAO unterfallende Amtshandlung dargestellt, somit vor dem Hintergrund der hg. Judikatur vergleiche , die Nachweise bei Ritz, BAO3, Paragraph 209, Tz 26) entgegen der in der Beschwerde vertretenen Ansicht als zutreffend. Dass die Anfrage - wie vom Beschwerdeführer behauptet -

Zwecken des gerichtlichen Strafverfahrens gedient habe, vermag daran nichts zu ändern, weil das für die Erhebung der Einkommensteuer zuständige Finanzamt seine Eigenschaft als Abgabenbehörde nicht dadurch verliert, dass es zugleich finanzstrafrechtliche Aufgaben wahrnimmt (vgl. sinngemäß das hg. Erkenntnis vom 17. April 2008, 2006/15/0077). Auch der Verjährungseinwand ist damit im Ergebnis nicht berechtigt, ohne dass es einer Prüfung bedürfte, ob nicht ohnehin die Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO für hinterzogene Abgaben zur Anwendung gelangte. Zwecken des gerichtlichen Strafverfahrens gedient habe, vermag daran nichts zu ändern, weil das für die Erhebung der Einkommensteuer zuständige Finanzamt seine Eigenschaft als Abgabenbehörde nicht dadurch verliert, dass es zugleich finanzstrafrechtliche Aufgaben wahrnimmt vergleiche , sinngemäß das hg. Erkenntnis vom 17. April 2008, 2006/15/0077). Auch der Verjährungseinwand ist damit im Ergebnis nicht berechtigt, ohne dass es einer Prüfung bedürfte, ob nicht ohnehin die Verjährungsfrist des Paragraph 207, Absatz 2, zweiter Satz BAO für hinterzogene Abgaben zur Anwendung gelangte.

4. Zusammenfassend ergibt sich, dass die Beschwerde keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen vermag.

Sie war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Von der Durchführung der beantragten Verhandlung konnte gemäß

§ 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden.

Der Spruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die

§§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008.

Wien, am 15. Dezember 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2008130012.X00

Im RIS seit

25.01.2011

Zuletzt aktualisiert am

24.04.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at