

TE Vwgh Erkenntnis 2010/5/20 2006/15/0005

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 20.05.2010

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

59/04 EU - EWR;

Norm

BAO §22;

EW-Abk Art31;

EW-Abk;

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

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak, als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des K G in A, vertreten durch MMag. Dr. Franz-Josef Giesinger, Rechtsanwalt in 6840 Götzis, Dr.-A.-Heinzle-Straße 34, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 16. März 2005, Zl. RV/0304-F/03, betreffend Einkommensteuer 2000 und 2001 sowie Einkommensteuervorauszahlungen 2004, 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

Der in Österreich ansässige Beschwerdeführer betrieb viele Jahre hindurch als Einzelunternehmer eine Handelsagentur von seinem Vorarlberger Wohnsitz aus. Den Hauptteil seiner Provisionseinnahmen erzielte er aus seiner Handelsvertreterstätigkeit für die gleichfalls in Vorarlberg ansässige F-GmbH. Weiters war er für die in Wien ansässige KKG tätig.

Mit Schreiben vom 22. November 1999 kündigte der Beschwerdeführer seine Tätigkeit gegenüber der F-GmbH per 31. Mai 2000 auf. Als Begründung gab er im Wesentlichen an, die wirtschaftliche Rentabilität sei infolge merklicher Umsatzrückgänge und fortlaufend gestiegener Kosten nicht mehr gegeben. Seitens der KKG wurde das

Vertreterabkommen mit dem Beschwerdeführer am 30. April 2000 mit Wirkung ab 31. Mai 2000 gekündigt und dem Beschwerdeführer eine Entschädigung gemäß § 24 Handelsvertretergesetz ausbezahlt. Anlässlich der erklärten Betriebsaufgabe erhielt die Ehefrau des Beschwerdeführers, die in seinem Einzelunternehmen Büroarbeiten erledigt hatte, neben der gesetzlichen eine freiwillige Abfertigung ausbezahlt. Mit Schreiben vom 22. November 1999 kündigte der Beschwerdeführer seine Tätigkeit gegenüber der F-GmbH per 31. Mai 2000 auf. Als Begründung gab er im Wesentlichen an, die wirtschaftliche Rentabilität sei infolge merklicher Umsatzrückgänge und fortlaufend gestiegener Kosten nicht mehr gegeben. Seitens der KKG wurde das Vertreterabkommen mit dem Beschwerdeführer am 30. April 2000 mit Wirkung ab 31. Mai 2000 gekündigt und dem Beschwerdeführer eine Entschädigung gemäß Paragraph 24, Handelsvertretergesetz ausbezahlt. Anlässlich der erklärten Betriebsaufgabe erhielt die Ehefrau des Beschwerdeführers, die in seinem Einzelunternehmen Büroarbeiten erledigt hatte, neben der gesetzlichen eine freiwillige Abfertigung ausbezahlt.

Zum 16. Mai 2000 wurde die G Handelsanstalt (im Folgenden: Anstalt) mit Sitz im liechtensteinischen Vaduz von einem liechtensteinischen "Treuunternehmen" errichtet und mit dem Unternehmenszweck "Handel mit Waren aller Art" in das dortige Handelsregister eingetragen. Als Verwaltungsräte wurden der Beschwerdeführer und BK, ein liechtensteinischer Staatsbürger, bestellt. Der Beschwerdeführer sollte zugleich als Geschäftsführer mit Einzelzeichnungsrecht fungieren.

Mit 1. Juni 2000 schloss die F-GmbH mit der Anstalt einen Handelsvertretungsvertrag ab, in welchem die Anstalt mit der Alleinvertretung für die Gebiete Österreich, deutschsprachige Schweiz, Liechtenstein und Slowenien betraut wurde.

Vom August 2002 bis März 2003 fand beim Beschwerdeführer eine abgabenbehördliche Prüfung statt. Diese kam zur Feststellung, dass es sich bei der Anstalt um eine reine Domizilgesellschaft handeln würde. Die von der Anstalt erzielten Ergebnisse seien dem Beschwerdeführer zuzurechnen und die der Ehefrau des Beschwerdeführers ausbezahlte freiwillige Abfertigung als privat veranlasst steuerlich nicht absetzbar.

Das Finanzamt schloss sich den Prüfungsfeststellungen an und erließ Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000 und 2001, in denen sie die Provisionseinnahmen seitens der F-GmbH zur Gänze dem Beschwerdeführer zurechnete.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung, in der er vorbrachte, dass die Umsätze aus der Handelsvertreterstätigkeit ab 31. Mai 2000 nicht von ihm, sondern von der Anstalt erzielt worden seien. Die Anstalt erhalte für ihre Vertreterstätigkeit eine Provision vom tatsächlichen Rechnungsbetrag, wobei sie zwar nicht das Ausfallrisiko für die von ihr abgeschlossenen Verträge trage, Provisionen jedoch nur von den tatsächlich bezahlten Rechnungsbeträgen bekomme. Die Anstalt fakturiere im eigenen Namen. Der Beschwerdeführer sei einziger Arbeitnehmer und Geschäftsführer der Anstalt sowie einziger Begünstigter. Seit Juni 2000 führe der Beschwerdeführer Besprechungen mit der F-GmbH nicht mehr in eigener Sache, sondern als Geschäftsführer stellvertretend für die Anstalt. Es liege in der autonomen Entscheidung des Beschwerdeführers, seinen Gewerbebetrieb per 31. Mai 2000 aufzugeben. Wirtschaftlich begründet sei die Entscheidung, weil der Beschwerdeführer bis 31. Mai 2000 nur Österreich als Vertretungsgebiet gehabt habe, während die Anstalt auch das Vertretungsrecht für die Schweiz, Liechtenstein und Slowenien von der F-GmbH zugewiesen erhalten habe. Mit einer Vertriebsfirma in Liechtenstein sei es viel leichter, Kunden in der Schweiz und in Liechtenstein zu akquirieren und damit die Vertreterstätigkeit des Beschwerdeführers wieder auf eine wirtschaftlich tragfähige Grundlage zu stellen. Auch die der Ehefrau gewährte freiwillige Abfertigung sei zu Unrecht nicht als Betriebsausgabe anerkannt worden. Wie das Beispiel von größeren Betrieben zeige, würden für den Fall von Betriebsschließungen Sozialpläne erstellt, wofür sogar eigene gesetzliche Begünstigungen vorgesehen seien. Damit könnten auch die der Ehefrau geleisteten Zahlungen nicht mit dem Hinweis mangelnder Fremdüblichkeit abgetan werden.

Da das C-Treuunternehmen die Gründerrechte an den Beschwerdeführer zediert habe, seien die dem Beschwerdeführer für die Geschäftsführertätigkeit gewährten Bezüge dem § 22 Z. 2 EStG 1988 zu subsumieren. Das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte stehe gemäß Art. 14 des zwischen Österreich und Liechtenstein geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommens für 2000 bis Juni 2001 Liechtenstein zu. Erst ab Juli 2001 seien die Einkünfte nach der Verordnung BGBl. II Nr. 215/2001 in Österreich zu versteuern. Da das C-Treuunternehmen die Gründerrechte an den Beschwerdeführer zediert habe, seien die dem Beschwerdeführer für die Geschäftsführertätigkeit gewährten Bezüge dem Paragraph 22, Ziffer 2, EStG 1988 zu subsumieren. Das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte stehe gemäß

Artikel 14, des zwischen Österreich und Liechtenstein geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommens für 2000 bis Juni 2001 Liechtenstein zu. Erst ab Juli 2001 seien die Einkünfte nach der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 215 aus 2001, in Österreich zu versteuern.

Sein Vorbringen untermauerte der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren mit zwei Schreiben der liechtensteinischen Steuerverwaltung aus dem Jahr 2003, in denen bestätigt wird, dass die Anstalt der ordentlichen Kapital- und Ertragsteuer gemäß Art. 73 ff des liechtensteinischen Steuergesetzes unterliege sowie einer "Gesellschaftssteuer-Rechnung" vom 7. März 2002 betreffend das Jahr 2000, aus der hervorgeht, dass der Anstalt "gemäß eingereichter Steuererklärung (Selbstdeklaration)" 2% Kapitalsteuer und 15% Ertragsteuer vorgeschrieben wurden. Sein Vorbringen untermauerte der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren mit zwei Schreiben der liechtensteinischen Steuerverwaltung aus dem Jahr 2003, in denen bestätigt wird, dass die Anstalt der ordentlichen Kapital- und Ertragsteuer gemäß Artikel 73, ff des liechtensteinischen Steuergesetzes unterliege sowie einer "Gesellschaftssteuer-Rechnung" vom 7. März 2002 betreffend das Jahr 2000, aus der hervorgeht, dass der Anstalt "gemäß eingereichter Steuererklärung (Selbstdeklaration)" 2% Kapitalsteuer und 15% Ertragsteuer vorgeschrieben wurden.

Nach Ergehen abweisender Berufungsvorentscheidungen stellte der Beschwerdeführer einen Vorlageantrag. Zugleich berief er gegen den im Sinne der Prüfungsfeststellungen ergangenen Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für das Jahr 2004. Der Beschwerdeführer wiederholte im Wesentlichen sein bisheriges Vorbringen und betonte, dass das Finanzamt die "gesetzten Rechtstatsachen" zur Kenntnis nehmen müsse, die darin bestünden, dass der Beschwerdeführer "bewusst und gewollt" sein Einzelunternehmen aufgegeben und die Anstalt gegründet habe, welche sein wirtschaftliches Engagement nunmehr "unter der Rechtsform einer Körperschaft" abwickle. Im Jahr 2001 habe die Anstalt 25% ihrer Umsätze mit Schweizer Kunden erzielt. Dies zeige, dass durch die Hereinnahme weiterer Vertretungsgebiete höhere Umsätze hätten erreicht werden können und beweise die Richtigkeit des Berufungsvorbringens, es sei leichter, Kunden in der Schweiz und Liechtenstein zu akquirieren, wenn die Vertriebsfirma in Liechtenstein beheimatet sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Berufung keine Folge gegeben. Die belangte Behörde änderte die Abgabenbescheide des Finanzamtes in einzelnen vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht strittigen Punkten ab und begründete ihre Entscheidung im Wesentlichen mit folgenden Erwägungen:

Dem Beschwerdeführer sei einzuräumen, dass der Anstalt die Rechtspersönlichkeit nicht abgesprochen werden könne und sie "formalrechtlich" auch nicht als Sitzunternehmen im Sinne des Art. 84 des liechtensteinischen Steuergesetzes angesehen werden könne. Dies sage jedoch nichts darüber aus, ob deren Zwischenschaltung nach innerstaatlichem Recht als Missbrauch zu beurteilen sei. Dem Beschwerdeführer sei einzuräumen, dass der Anstalt die Rechtspersönlichkeit nicht abgesprochen werden könne und sie "formalrechtlich" auch nicht als Sitzunternehmen im Sinne des Artikel 84, des liechtensteinischen Steuergesetzes angesehen werden könne. Dies sage jedoch nichts darüber aus, ob deren Zwischenschaltung nach innerstaatlichem Recht als Missbrauch zu beurteilen sei.

Das Finanzamt habe in seiner Berufungsvorentscheidung darauf hingewiesen, dass es sich bei der im Mietvertrag vom 1. Juni 2000 über eine "Büoräumlichkeit von 20 m² im Dachgeschoss" ausgewiesenen Adresse um eine Postfachadresse und bei dem in der Folge angemieteten Büro in der R-Straße 703 um ein lediglich 9,6 m² großes Zimmer gehandelt habe, wobei als Mieter nicht die Anstalt, sondern der Beschwerdeführer persönlich aufgetreten sei. Die Gesellschaftssteuer-Rechnungen der Jahre 2000 und 2001 seien an die Adresse der C-Treuunternehmen gerichtet. Dieses Treuunternehmen habe als Inhaber der Gründerrechte der Anstalt die Jahresrechnung, die Verwendung des Jahresergebnisses sowie den Kontrollstellenbericht genehmigt und die Entlastung erteilt, obwohl sie die Gründerrechte per Zessionserklärung vom 16. Mai 2000 unwiderruflich abgetreten habe und laut Schreiben des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers letzterer nunmehr Inhaber der Gründerrechte sei. Dies lasse darauf schließen, dass die Abtretung der Gründerrechte dem Öffentlichkeitsregister nicht angezeigt worden sei, weil der zuletzt registerlich ausgewiesene Rechtsinhaber formal zur Ausübung der gesetzlichen und statuarischen Befugnisse legitimiert bleibe.

Laut Internetabfrage der "Gelben Seiten" firmiere die Anstalt unter der Adresse R-Straße 6. Auf der homepage des betreffenden Ortes scheine die Anstalt in der Liste der dort ansässigen Firmen jedoch nicht auf. Im Zeitpunkt der Erlassung der Berufungsvorentscheidung und somit auch in den Streitjahren habe die Anstalt über keinen liechtensteinischen Telefonanschluss verfügt und sei auch nicht im Branchenverzeichnis aufgeschienen. Hingegen sei

im österreichischen Telefonbuch 2004 noch immer der Name des Beschwerdeführers mit der Beifügung des Zusatzes "Handelsagentur" eingetragen. Erst im zweitinstanzlichen Berufungsverfahren habe der Beschwerdeführer eine Visitenkarte der Anstalt eingereicht, auf der eine liechtensteinische Telefonnummer und eine "adon.li-E-Mail-Adresse" vermerkt seien. Seit wann diese "Einrichtungen" bestünden oder auch nur eine Visitenkarte verfügbar sei, habe im Berufungsverfahren nicht konkretisiert werden können.

Nach den behördlichen Ermittlungen hätten an den angegebenen liechtensteinischen Büroadressen der Anstalt keine Kundenkontakte stattgefunden. Ins Treffen geführt worden seien lediglich administrative Tätigkeiten, die nicht nach außen in Erscheinung getreten seien. In Liechtenstein sei auch kein Warenlager unterhalten worden. Die Warenlieferungen seien ausschließlich von der F-GmbH aus erfolgt. Die Anstalt sei nach außen "kaum wahrnehmbar" in Erscheinung getreten. Das verwendete Geschäftspapier habe nur "unscheinbar" den Aufdruck des Firmennamens der Anstalt samt unvollständiger Adresse oder den Hinweis auf ein Postfach enthalten. Sprachlich seien die wenigen vorliegenden Schreiben der Anstalt in der "Ich-Form" oder der "Wir-Form" abgefasst, wobei sich sinngemäß erschließen lasse, dass mit "Ich" der Beschwerdeführer und mit "Wir" der Beschwerdeführer und die F-GmbH gemeint waren. Die Unterschrift habe aus dem Namen des Beschwerdeführers ohne Hinweis auf die Anstalt bzw. seine Funktion für diese Anstalt bestanden. Die Angebotserstellung und Auftragsbearbeitung seien direkt von der F-GmbH wahrgenommen worden.

Insgesamt vermittelten die aufgezeigten Umstände in ihrer Gesamtheit nicht das Bild eines am (liechtensteinischen) Wirtschaftsleben teilnehmenden Unternehmens.

Nach Überzeugung der belangten Behörde stelle sich die Kündigung des Handelsvertretervertrages verbunden mit der Aufgabe des bisher geführten Einzelunternehmens und die gleichzeitige Gründung einer Anstalt im grenznahen Ausland, der neuerliche Abschluss eines zeitlich nahtlos anschließenden Handelsvertretervertrages mit der selben Firma und die Verlegung des Büros aus dem eigenen Wohnhaus in ein nicht konkretisiertes Mietobjekt und in weiterer Folge in ein kleines Mietzimmer, in dem allenfalls Administrativtätigkeiten verrichtet würden, ohne Zweifel als ungewöhnliche und unangemessene Vorgangsweise im Sinne des § 22 BAO dar. Vor allem sei in diesem Zusammenhang auch zu berücksichtigen, dass der Beschwerdeführer seinen Wohnsitz in Österreich habe, er einziger Begünstigter der Anstalt und die nach außen in Erscheinung tretende natürliche Person sei, sein (einziger) Vertragspartner eine österreichische Firma sei, der weit überwiegende Teil der Kunden aus Österreich komme und eine nach außen in Erscheinung tretende wirtschaftliche Tätigkeit in Liechtenstein nicht feststellbar sei. Kurz zusammengefasst habe der Beschwerdeführer bei in allen wesentlichen Punkten unverändert gebliebenem Geschäftsbetrieb lediglich eine funktionslose Anstalt zwischengeschaltet. Die dafür vom Beschwerdeführer genannten Motive (merkliche Umsatzrückgänge und Kundeneinbrüche, Erweiterung des Vertretungsgebietes, Attraktivität einer liechtensteinischen Firma) überzeugten die belangte Behörde aus folgenden Gründen nicht. Nach Überzeugung der belangten Behörde stelle sich die Kündigung des Handelsvertretervertrages verbunden mit der Aufgabe des bisher geführten Einzelunternehmens und die gleichzeitige Gründung einer Anstalt im grenznahen Ausland, der neuerliche Abschluss eines zeitlich nahtlos anschließenden Handelsvertretervertrages mit der selben Firma und die Verlegung des Büros aus dem eigenen Wohnhaus in ein nicht konkretisiertes Mietobjekt und in weiterer Folge in ein kleines Mietzimmer, in dem allenfalls Administrativtätigkeiten verrichtet würden, ohne Zweifel als ungewöhnliche und unangemessene Vorgangsweise im Sinne des Paragraph 22, BAO dar. Vor allem sei in diesem Zusammenhang auch zu berücksichtigen, dass der Beschwerdeführer seinen Wohnsitz in Österreich habe, er einziger Begünstigter der Anstalt und die nach außen in Erscheinung tretende natürliche Person sei, sein (einziger) Vertragspartner eine österreichische Firma sei, der weit überwiegende Teil der Kunden aus Österreich komme und eine nach außen in Erscheinung tretende wirtschaftliche Tätigkeit in Liechtenstein nicht feststellbar sei. Kurz zusammengefasst habe der Beschwerdeführer bei in allen wesentlichen Punkten unverändert gebliebenem Geschäftsbetrieb lediglich eine funktionslose Anstalt zwischengeschaltet. Die dafür vom Beschwerdeführer genannten Motive (merkliche Umsatzrückgänge und Kundeneinbrüche, Erweiterung des Vertretungsgebietes, Attraktivität einer liechtensteinischen Firma) überzeugten die belangte Behörde aus folgenden Gründen nicht.

a) Umsatzrückgänge: Ein Vergleich der in den Jahren 1990 bis 2000 vereinnahmten Provisionen seitens der F-GmbH zeige, dass es keineswegs zu starken Umsatzschwankungen, insbesondere auch nicht zu kontinuierlichen oder drastischen Umsatzrückgängen gekommen sei. Zwar seien die Provisionen im Jahr 1999 gegenüber den beiden Vorjahren um rund 12,5% (gegenüber 1997) bzw. 5% (gegenüber 1998) zurückgegangen, doch sei dabei zu

berücksichtigen, dass in den Jahren 1997 und 1998 mit Abstand die höchsten Provisionen erzielt worden seien und das Ergebnis des Jahres 1999 noch immer erheblich über dem der Jahre 1990 bis 1996 liege. Der Bilanzgewinn sei von 1998 auf 1999 sogar angestiegen.

b) Erweiterung des Vertretungsgebietes: Inwieweit die Umsatzsteigerung der Jahre 2000 und 2001 auf die Gründung der Anstalt zurückzuführen sein sollte, sei für die belangte Behörde nicht nachvollziehbar. Unbestritten sei, dass nunmehr rund 25% der Umsätze auf Kunden aus der Schweiz entfielen, doch sei es nicht einsichtig, weshalb der Beschwerdeführer nicht auch ohne Gründung der Anstalt zusätzliche Vertretungsgebiete hätte bekommen können. Der Beschwerdeführer sei einziger Mitarbeiter der Anstalt, sodass sich an der nach außen in Erscheinung tretenden Person nichts geändert habe. Auch habe der steuerliche Vertreter anlässlich der mündlichen Berufungsverhandlung eingeräumt, dass die F-GmbH die Gründung einer liechtensteinischen Anstalt wohl nicht vorausgesetzt habe. Ebenso wenig sei das Angebot einer Konkurrenzfirma der Erweiterung des Vertretungsgebietes für das Einzelunternehmen des Beschwerdeführers entgegengestanden.

c) Leichtere Kundengewinnung: Abgesehen davon, dass diese gerade im Zusammenhang mit Sitzgesellschaften immer wieder eingewendete Behauptung in ihrem wirtschaftlichen Gehalt durch nichts bewiesen und auch gegenständlich in keiner wie auch immer gearteten Weise konkretisiert worden sei, sei dieses Argument schon deshalb nicht nachvollziehbar, weil die Kunden die Verträge nach wie vor direkt mit der F-GmbH, einer österreichischen Firma abgeschlossen und deren Produkte erworben hätten. Welche Vorteile die Einschaltung einer liechtensteinischen Anstalt, die noch dazu in den Streitjahren weder über eine eindeutig zuordenbare Geschäftsadresse verfügt habe noch in einem liechtensteinischen Telefon- oder Branchenverzeichnis ausgewiesen sei, hätte bringen sollen, sei für die belangte Behörde unerfindlich, zumal ohnedies der weit überwiegende Teil der Kunden aus Österreich komme.

Die einzige Erklärung für die gewählte Vorgangsweise liege in der steuerlichen Sphäre. Für Gewinne fielen in Liechtenstein lediglich eine Ertragsteuer von 15% sowie eine Kapitalsteuer von 2% an. Dass primäres Ziel nicht die Entfaltung einer wirtschaftlichen Tätigkeit durch die Anstalt gewesen sei, sondern die Erwirkung der Gewinnbesteuerung in Liechtenstein, zeige sich auch darin, dass eine Besteuerung als in Liechtenstein tätiges Unternehmen auch für den Zeitraum vor dem 4. April 2001 erfolgt sei, obwohl die Gewerbebewilligung erst mit diesem Tag erteilt worden sei und die Anstalt laut Schreiben des Amtes für Volkswirtschaft vom 5. Mai 2000 bis zu diesem Zeitpunkt nicht zur Ausübung der gewerblichen Tätigkeit berechtigt gewesen sei.

Rechtsfolge des angenommenen Rechtsmissbrauches gemäß § 22 BAO sei - für die Zwischenschaltung der ausländischen (funktionslosen) Gesellschaft bestünde keine außersteuerliche Veranlassung -, dass der Beschwerdeführer steuerliches Zurechnungssubjekt der rechtsmissbräuchlich der Anstalt zugeschriebenen Gewinne bleibe. Damit werde nicht die Rechtspersönlichkeit der Anstalt negiert oder die von ihr abgeschlossenen Rechtsgeschäfte als Scheingeschäfte beurteilt, sondern lediglich die Abgaben so erhoben, wie sie bei einer den Verhältnissen angemessenen Gestaltung zu erheben wären. Rechtsfolge des angenommenen Rechtsmissbrauches gemäß Paragraph 22, BAO sei - für die Zwischenschaltung der ausländischen (funktionslosen) Gesellschaft bestünde keine außersteuerliche Veranlassung -, dass der Beschwerdeführer steuerliches Zurechnungssubjekt der rechtsmissbräuchlich der Anstalt zugeschriebenen Gewinne bleibe. Damit werde nicht die Rechtspersönlichkeit der Anstalt negiert oder die von ihr abgeschlossenen Rechtsgeschäfte als Scheingeschäfte beurteilt, sondern lediglich die Abgaben so erhoben, wie sie bei einer den Verhältnissen angemessenen Gestaltung zu erheben wären.

Hinsichtlich der der Ehefrau des Beschwerdeführers geleisteten freiwilligen Abfertigung teilte die belangte Behörde die Ansicht des Finanzamtes, dass deren Gewährung einem Fremdvergleich nicht standhalte.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, der deren Behandlung mit Beschluss vom 14. Dezember 2005, B 503/05-7, abgelehnt und sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten hat.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die ergänzte Beschwerde erwogen:

§ 22 BAO bestimmt: Paragraph 22, BAO bestimmt:

1. "(1) Absatz eins, Durch Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes kann die Abgabepflicht nicht umgangen oder gemindert werden.
2. (2) Absatz 2, Liegt ein Missbrauch (Abs. 1) vor, so sind die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den

wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären."Liegt ein Missbrauch (Absatz eins,) vor, so sind die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären."

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird als Missbrauch im Sinne des § 22 BAO eine rechtliche Gestaltung angesehen, die im Hinblick auf die wirtschaftliche Zielsetzung ungewöhnlich und unangemessen ist und nur auf Grund der damit verbundenen Steuerersparnis verständlich wird. Dabei bildet im Allgemeinen nicht ein einziger Rechtsschritt, sondern eine Kette von Rechtshandlungen den Sachverhalt, mit dem die Folge des § 22 Abs. 2 BAO verbunden ist. Ein Missbrauch kann demnach in der dem tatsächlichen Geschehen nicht angemessenen Hintereinanderschaltung mehrerer rechtlicher Schritte bestehen. Für die Beurteilung einer Gestaltung als Missbrauch kommt es nicht darauf an, ob der Tatbestand der anzuwendenden Rechtsnormen stärker oder weniger stark an das Zivilrecht anknüpft (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 9. Dezember 2004, 2002/14/0074, vom 19. Jänner 2005, 2000/13/0176, und vom 10. August 2005, 2001/13/0018 und 0019, mit weiteren Nachweisen). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird als Missbrauch im Sinne des Paragraph 22, BAO eine rechtliche Gestaltung angesehen, die im Hinblick auf die wirtschaftliche Zielsetzung ungewöhnlich und unangemessen ist und nur auf Grund der damit verbundenen Steuerersparnis verständlich wird. Dabei bildet im Allgemeinen nicht ein einziger Rechtsschritt, sondern eine Kette von Rechtshandlungen den Sachverhalt, mit dem die Folge des Paragraph 22, Absatz 2, BAO verbunden ist. Ein Missbrauch kann demnach in der dem tatsächlichen Geschehen nicht angemessenen Hintereinanderschaltung mehrerer rechtlicher Schritte bestehen. Für die Beurteilung einer Gestaltung als Missbrauch kommt es nicht darauf an, ob der Tatbestand der anzuwendenden Rechtsnormen stärker oder weniger stark an das Zivilrecht anknüpft vergleiche , die hg. Erkenntnisse vom 9. Dezember 2004, 2002/14/0074, vom 19. Jänner 2005, 2000/13/0176, und vom 10. August 2005, 2001/13/0018 und 0019, mit weiteren Nachweisen).

Der Steuerpflichtige ist grundsätzlich nicht gehindert, Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts so einzusetzen, dass die geringste Steuerbelastung erzielt wird. Im Falle einer rechtlichen Gestaltung, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung findet, ist zu prüfen, ob der gewählte Weg noch sinnvoll erscheint, wenn man den abgabenersparenden Effekt wegdenkt oder ob er ohne das Resultat der Steuererminderung einfach unverständlich ist. Können daher - nicht im Widerspruch zu den rechtlich geschützten Werten stehende - beachtliche außersteuerliche Gründe für eine - wenn auch ungewöhnliche - Gestaltung angeführt werden, ist ein Missbrauch auszuschließen (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 24. November 1982, 81/13/0021). Der Steuerpflichtige ist grundsätzlich nicht gehindert, Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts so einzusetzen, dass die geringste Steuerbelastung erzielt wird. Im Falle einer rechtlichen Gestaltung, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung findet, ist zu prüfen, ob der gewählte Weg noch sinnvoll erscheint, wenn man den abgabenersparenden Effekt wegdenkt oder ob er ohne das Resultat der Steuererminderung einfach unverständlich ist. Können daher - nicht im Widerspruch zu den rechtlich geschützten Werten stehende - beachtliche außersteuerliche Gründe für eine - wenn auch ungewöhnliche - Gestaltung angeführt werden, ist ein Missbrauch auszuschließen vergleiche , auch das hg. Erkenntnis vom 24. November 1982, 81/13/0021).

Von diesem in ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entwickelten Verständnis der Bestimmung des § 22 BAO abzugehen, bieten die Beschwerdeausführungen keinen Anlass. Von diesem in ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entwickelten Verständnis der Bestimmung des Paragraph 22, BAO abzugehen, bieten die Beschwerdeausführungen keinen Anlass.

Das Beschwerdevorbringen, die Weiterführung eines Einzelunternehmens als Kapitalgesellschaft sei keineswegs ungewöhnlich, geht an den Feststellungen der belangten Behörde vorbei, nach denen der Beschwerdeführer zwar formal seine Tätigkeit im Wege der Zwischenschaltung einer Anstalt nach Liechtenstein verlagert habe, tatsächlich aber keine wesentliche Änderung im Geschehnisablauf eingetreten sei. Die diesbezüglichen Sachverhaltsfeststellungen, wonach Kundenkontakte wie bisher entweder "vor Ort" oder bei der F-GmbH stattgefunden hätten, bestreitet der Beschwerdeführer ebenso wenig wie er nicht in Abrede stellt, dass die Anstalt in Liechtenstein über keine eigenen in ihrem Namen angemieteten Büroräumlichkeiten verfügt hat.

Den Beschwerdeausführungen, "Unangemessenheit" liege schon aus haftungsrechtlichen Gründen nicht vor, weil mit der Gründung der Anstalt keine persönliche Haftung des Beschwerdeführers mehr gegeben sei, hält die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift das Neuerungsverbot entgegen. Der Beschwerdeführer habe im Verwaltungsverfahren kein diesbezügliches Vorbringen erstattet. Wenn der Beschwerdeführer dem in einer Replik zur Gegenschrift erwidert, haftungsrechtliche Gründe stellten "selbstverständlich bei jeder Gründung einer juristischen Person ein Hauptmotiv" dar, legt er damit einen im Beschwerdefall wesentlichen außersteuerlichen Grund für die rechtliche Gestaltung nicht dar. Dem Beschwerdeführer war spätestens seit dem diesbezüglichen schriftlichen Vorhalt der belangten Behörde bekannt, dass das Vorliegen eines Rechtsmissbrauches durch die Zwischenschaltung einer liechtensteinischen Anstalt Gegenstand der behördlichen Erwägungen ist. Von dem ihm zu dieser Frage eingeräumten Parteiengehör machte der Beschwerdeführer auch in Vorhaltsbeantwortungen vom 11. Mai 2004 und 1. Juni 2004 Gebrauch. Mutmaßungen über weitere vom Beschwerdeführer selbst nicht genannte Motive für die Fortführung der bisherigen Tätigkeit im Rechtskleid einer liechtensteinischen Anstalt anzustellen, war die belangte Behörde nicht verhalten. Davon abgesehen macht der Beschwerdeführer aber auch in seinen umfangreichen Beschwerdeausführungen nicht ansatzweise plausibel, dass der Haftungsfrage bei der gegenständlichen Tätigkeit des Beschwerdeführers als Handelsvertreter für die F-GmbH ein wirtschaftliches Gewicht zugekommen wäre. Dass in der Zeit seiner Tätigkeit als Einzelunternehmer Haftungsfälle aufgetreten wären, behauptet der Beschwerdeführer nicht. In welchen Konstellationen Haftungsfragen bei der konkret vorliegenden Tätigkeit überhaupt relevant werden könnten, wird in der Beschwerde gleichfalls nicht einsichtig gemacht, sodass sich das diesbezügliche Beschwerdevorbringen in seiner Abstraktheit insgesamt als nicht stichhaltig erweist.

Wie im Verwaltungsverfahren kommt der Beschwerdeführer auch vor dem Verwaltungsgerichtshof auf das Vorliegen "betriebswirtschaftlicher Gründe" zurück, die in der Ausweitung des Vertretungsgebietes auf Liechtenstein und die Schweiz gelegen seien. Auch diesem Vorbringen fehlt es an der notwendigen Substanz. Der Beschwerdeführer hat in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 11. Mai 2004 erklärt, er habe den Vertrag mit der F-GmbH gekündigt, sich "anderweitig" umgesehen und mit der in der Schweiz ansässigen M. auch eine interessierte "Konkurrenzfirma" gefunden. Daraufhin habe ihm die F-GmbH zum Vertretungsgebiet Österreich weitere Gebiete (Schweiz, Liechtenstein, Slowenien) angeboten. Dass dieses Anbot der F-GmbH dem Beschwerdeführer gegolten hat und nicht an die Gründung einer Gesellschaft geknüpft war, wurde in der Berufungsverhandlung eingeräumt und wird auch in der Beschwerde nicht in Abrede gestellt.

Inwieweit das Auftreten des Beschwerdeführers im Namen der Anstalt aber - wie behauptet - die Akquirierung von Kunden erleichtert habe, macht die Beschwerde nicht einsichtig. Auch die Aktenlage bietet dafür keinen Anhaltspunkt. Der Beschwerdeführer hat in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 21. Juli 2003 selbst eingeräumt, dass die Anstalt keine Werbemaßnahmen gesetzt habe und die Kundenakquisition durch persönliche Telefongespräche mit den Kunden erfolgt sei, welche er u.a. auf Messen kennen gelernt habe. Bei dieser Sachlage verschließt sich der wirtschaftliche Nutzen der vorliegenden rechtlichen Gestaltung auch dem Gerichtshof, zumal die Beschwerde den Ausführungen im angefochtenen Bescheid, das Vorbringen zur leichteren Kundengewinnung durch Einschaltung einer liechtensteinischen Gesellschaft stelle eine in ihrem wirtschaftlichen Gehalt durch nichts bewiesene und in keiner Weise konkretisierte Behauptung dar, nichts entgegenzusetzen weiß.

Schließlich stellt der Beschwerdeführer auch das Vorliegen eines steuerlichen Vorteils mit dem Vorbringen in Abrede, bei einem Steuervergleich zwischen einer juristischen Person in Liechtenstein und dem Einzelunternehmer in Österreich müsse auch die "Ausschüttungssteuerbelastung" von 25 % mitgerechnet werden, auch wenn der Gewinn vorläufig in der Körperschaft thesauriert werde. Der dazu vorgelegte Steuervergleich geht jedoch schon deshalb fehl, weil er unberücksichtigt lässt, dass dem Beschwerdeführer ein Teil der von der Anstalt erzielten Einkünfte nicht als Ausschüttung, sondern im Wege von - dem Berufungsvorbringen zufolge - in Österreich bis zu VO BGBl. II Nr. 215/2001 nicht zu erfassenden Einkünften im Sinne des § 22 Z. 2 EStG 1988 zukommen sollten. Abgesehen davon kann die steuerliche Erfassung allfälliger Ausschüttungen im Ansässigkeitsstaat bei der gegenständlichen rechtlichen Gestaltung als durchaus ungewiss angesehen werden. Wie der Beschwerdefall zeigt, lassen die liechtensteinischen "Gesellschaftssteuer-Rechnungen" keinen verlässlichen Schluss auf die tatsächliche Vornahme oder das Unterbleiben von Ausschüttungen zu, hat der Beschwerdeführer (sein steuerlicher Vertreter) den Ausweis einer Ausschüttung im

Jahr 2001 in Höhe von 4.695,- SFr doch selbst als unrichtig bezeichnet. Ausschüttungen hätten entgegen der diesbezüglichen Angabe in der Gesellschaftssteuer-Rechnung 2001 nicht stattgefunden. Schließlich stellt der Beschwerdeführer auch das Vorliegen eines steuerlichen Vorteils mit dem Vorbringen in Abrede, bei einem Steuervergleich zwischen einer juristischen Person in Liechtenstein und dem Einzelunternehmer in Österreich müsse auch die "Ausschüttungssteuerbelastung" von 25 % mitgerechnet werden, auch wenn der Gewinn vorläufig in der Körperschaft thesauriert werde. Der dazu vorgelegte Steuervergleich geht jedoch schon deshalb fehl, weil er unberücksichtigt lässt, dass dem Beschwerdeführer ein Teil der von der Anstalt erzielten Einkünfte nicht als Ausschüttung, sondern im Wege von - dem Berufungsvorbringen zufolge - in Österreich bis zu VO Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 215 aus 2001, nicht zu erfassenden Einkünften im Sinne des Paragraph 22, Ziffer 2, EStG 1988 zukommen sollten. Abgesehen davon kann die steuerliche Erfassung allfälliger Ausschüttungen im Ansässigkeitsstaat bei der gegenständlichen rechtlichen Gestaltung als durchaus ungewiss angesehen werden. Wie der Beschwerdefall zeigt, lassen die liechtensteinischen "Gesellschaftssteuer-Rechnungen" keinen verlässlichen Schluss auf die tatsächliche Vornahme oder das Unterbleiben von Ausschüttungen zu, hat der Beschwerdeführer (sein steuerlicher Vertreter) den Ausweis einer Ausschüttung im Jahr 2001 in Höhe von 4.695,- SFr doch selbst als unrichtig bezeichnet. Ausschüttungen hätten entgegen der diesbezüglichen Angabe in der Gesellschaftssteuer-Rechnung 2001 nicht stattgefunden.

Soweit der Beschwerdeführer rügt, es sei unsachlich, eine Gestaltung nur deshalb anzuerkennen, weil viele sie wählen, die vorliegende Gestaltung aber wegen ihrer Ungewöhnlichkeit "zu bestrafen", liegt diesem Vorbringen ein Missverständnis der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu Grunde. Die statistische Häufigkeit des Vorkommens einer bestimmten zivilrechtlichen Gestaltung im Wirtschaftsleben allein ist für die Beurteilung dieser Gestaltung als Missbrauch iSd § 22 BAO kein entscheidender Parameter. Gestaltungsmissbrauch bleibt ein solcher auch dann, wenn er von vielen Steuerpflichtigen in gleicher oder ähnlicher Weise betrieben wird. Nicht die Übereinstimmung einer Vorgangsweise mit den Vorgangsweisen vieler anderer bildet den Maßstab für die Missbrauchsbeurteilung, sondern das Kriterium der rechtlichen Angemessenheit (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 19. Jänner 2005, 2000/13/0176). Dass die belangte Behörde die vorliegende Gestaltung als rechtlich angemessen hätte beurteilen müssen, zeigt die Beschwerde - wie ausgeführt - nicht auf. Soweit der Beschwerdeführer rügt, es sei unsachlich, eine Gestaltung nur deshalb anzuerkennen, weil viele sie wählen, die vorliegende Gestaltung aber wegen ihrer Ungewöhnlichkeit "zu bestrafen", liegt diesem Vorbringen ein Missverständnis der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu Grunde. Die statistische Häufigkeit des Vorkommens einer bestimmten zivilrechtlichen Gestaltung im Wirtschaftsleben allein ist für die Beurteilung dieser Gestaltung als Missbrauch iSd Paragraph 22, BAO kein entscheidender Parameter. Gestaltungsmissbrauch bleibt ein solcher auch dann, wenn er von vielen Steuerpflichtigen in gleicher oder ähnlicher Weise betrieben wird. Nicht die Übereinstimmung einer Vorgangsweise mit den Vorgangsweisen vieler anderer bildet den Maßstab für die Missbrauchsbeurteilung, sondern das Kriterium der rechtlichen Angemessenheit vergleiche , nochmals das hg. Erkenntnis vom 19. Jänner 2005, 2000/13/0176). Dass die belangte Behörde die vorliegende Gestaltung als rechtlich angemessen hätte beurteilen müssen, zeigt die Beschwerde - wie ausgeführt - nicht auf.

Unter dem Gesichtspunkt einer Verletzung von Verfahrensvorschriften wirft der Beschwerdeführer der belangten Behörde vor, sie habe keine Ermittlungen zur Frage angestellt, wie der Beschwerdeführer gegenüber den Kunden der F-GmbH aufgetreten sei. Entgegen dem Beschwerdevorbringen hat sich die belangte Behörde mit dem Auftreten des Beschwerdeführers gegenüber den Kunden der F-GmbH auseinandergesetzt, indem sie den von ihm vorgelegten Schriftverkehr analysiert hat und dabei zur Feststellung gelangt ist, dass die Anstalt in diesen Unterlagen nur am Rande (mit unvollständiger oder Postfachadresse) Erwähnung findet und Unterschriftszusätze, die auf die Funktion des Beschwerdeführers als Geschäftsführer der Anstalt hinweisen, fehlen. Diesen Ausführungen tritt der Beschwerdeführer nicht entgegen. Welche weitere Feststellungen, etwa aus der Befragung der Geschäftspartner hätten gewonnen werden können, legt die Beschwerde nicht dar.

Die Rüge, die belangte Behörde habe die Bestätigung des Vermieters, der Beschwerdeführer sei zwei bis drei Mal pro Woche im Büro der Anstalt anwesend gewesen, nicht entsprechend gewürdigt, geht schon deswegen fehl, weil die Anstalt nach den unbestrittenen Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde gar nicht Mieter dieses (nach der Aktenlage in einer Privatwohnung gelegenen) Zimmers war. Dass der Beschwerdeführer in dem

von ihm angemieteten Zimmer administrative Arbeiten erledigt habe, wurde von der belangten Behörde im Übrigen ohnedies ihrer Entscheidung zu Grunde gelegt, zu Recht aber nicht als Indiz für das Vorliegen einer angemessenen rechtlichen Gestaltung angesehen.

Dass die in der Beschwerde erwähnten Provisionsabrechnungen und insbesondere der Handelsvertretervertrag die Anstalt als Vertragspartner ausweisen, ergibt sich als Konsequenz der rechtlichen Gestaltung und ist kein Umstand, den die belangte Behörde als Argument gegen das Vorliegen eines Rechtsmissbrauchs in ihre Erwägungen hätte einbeziehen müssen.

Soweit sich der Beschwerdeführer auf ein Schreiben der R-AG vom 27. Februar 2003 bezieht, ist den Beschwerdeausführungen und den vorgelegten Akten nicht zu entnehmen, dass dieses Schreiben im Verwaltungsverfahren vorgelegt worden wäre, was von der belangten Behörde in der Gegenschrift in Abrede gestellt wird. Der daran anknüpfende Vorwurf, die belangte Behörde sei auf dieses Schreiben mit keinem Wort eingegangen, geht daher von vornherein ins Leere, zumal der Beschwerdeführer diesen Vorwurf in seiner Replik auf die Gegenschrift nicht mehr weiter verfolgt.

Dem Beschwerdeeinwand, die belangte Behörde habe dem Beschwerdeführer keine Gelegenheit gegeben, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme "Kenntnis zu nehmen", kann schon deshalb nicht gefolgt werden, weil der Beschwerdeführer nicht aufzeigt, welche von der belangten Behörde aufgenommenen Beweise ihm nicht zur Äußerung vorgehalten worden wären. Die belangte Behörde hat ihre Feststellungen im Wesentlichen ohnedies auf die vom Beschwerdeführer vorgelegten Beweismittel gestützt. Dass die belangte Behörde daraus nicht die vom Beschwerdeführer gewünschten Schlussfolgerungen gezogen hat, verletzt den Beschwerdeführer nicht in seinem Recht auf Parteihör, zumal die Behörde keine Verpflichtung trifft, der Partei vor Bescheiderlassung das Ergebnis ihrer Beweiswürdigung mitzuteilen (vgl. Ritz, BAO3, § 115 Tz. 15). Dem Beschwerdeeinwand, die belangte Behörde habe dem Beschwerdeführer keine Gelegenheit gegeben, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme "Kenntnis zu nehmen", kann schon deshalb nicht gefolgt werden, weil der Beschwerdeführer nicht aufzeigt, welche von der belangten Behörde aufgenommenen Beweise ihm nicht zur Äußerung vorgehalten worden wären. Die belangte Behörde hat ihre Feststellungen im Wesentlichen ohnedies auf die vom Beschwerdeführer vorgelegten Beweismittel gestützt. Dass die belangte Behörde daraus nicht die vom Beschwerdeführer gewünschten Schlussfolgerungen gezogen hat, verletzt den Beschwerdeführer nicht in seinem Recht auf Parteihör, zumal die Behörde keine Verpflichtung trifft, der Partei vor Bescheiderlassung das Ergebnis ihrer Beweiswürdigung mitzuteilen vergleiche , Ritz, BAO3, Paragraph 115, Tz. 15).

Zu den das erstinstanzliche Verfahren als mangelhaft rügenden Beschwerdeausführungen genügt es darauf hinzuweisen, dass es im verwaltungsgerichtlichen Verfahren darum geht, ob der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid der belangten Behörde in seinen Rechten verletzt worden ist, nicht hingegen, ob der Abgabenbehörde erster Instanz Verfahrensfehler unterlaufen sind.

Der angefochtene Bescheid verstößt entgegen dem Beschwerdevorbringen auch nicht gegen Art. 31 ff EWR-Abkommen. Der angefochtene Bescheid verstößt entgegen dem Beschwerdevorbringen auch nicht gegen Artikel 31, ff EWR-Abkommen.

Nach der Rechtsprechung des EuGH können die nationalen Gerichte im Einzelfall dem missbräuchlichen Verhalten des Betroffenen auf der Grundlage objektiver Kriterien Rechnung tragen, um ihm gegebenenfalls die Berufung auf das einschlägige Gemeinschaftsrecht zu verwehren. Dies gilt entsprechend für EWR-Recht. Der Anwendung des § 22 BAO ist damit im Einzelfall auch im Geltungsbereich gemeinschaftsrechtlicher Normen nicht der Boden entzogen (vgl. mit weiteren Nachweisen das schon erwähnte hg. Erkenntnis vom 10. August 2005, 2001/13/0018, sowie Zorn, Die Zurechnung von Einkünften unter dem Aspekt der Zwischenschaltung von Auslandsgesellschaften, FS Doralt, Wien 2007, 527ff). Nach der Rechtsprechung des EuGH können die nationalen Gerichte im Einzelfall dem missbräuchlichen Verhalten des Betroffenen auf der Grundlage objektiver Kriterien Rechnung tragen, um ihm gegebenenfalls die Berufung auf das einschlägige Gemeinschaftsrecht zu verwehren. Dies gilt entsprechend für EWR-Recht. Der Anwendung des Paragraph 22, BAO ist damit im Einzelfall auch im Geltungsbereich gemeinschaftsrechtlicher Normen nicht der Boden entzogen vergleiche , mit weiteren

Nachweisen das schon erwähnte hg. Erkenntnis vom 10. August 2005, 2001/13/0018, sowie Zorn, Die Zurechnung von Einkünften unter dem Aspekt der Zwischenschaltung von Auslandsgesellschaften, FS Doralt, Wien 2007, 527ff).

Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde die rechtliche Existenz der liechtensteinischen Anstalt nicht schlechthin verneint, sondern vor dem Hintergrund der Besonderheiten des Einzelfalles (Fehlen wirtschaftlicher Gründe für das Zwischenschalten einer in Liechtenstein ansässigen Anstalt) der Besteuerung eine den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessene rechtliche Gestaltung im Sinne des § 22 BAO zu Grunde gelegt. Das mit der Niederlassungsfreiheit verfolgte Ziel, es den Staatsangehörigen eines Mitgliedstaates zu erlauben, in einem anderen Mitgliedstaat eine Niederlassung zu gründen, um am Wirtschaftsleben dieses anderen Staates teilzunehmen, wird nicht verletzt, wenn rein künstliche, jeder wirtschaftlichen Realität bare Gestaltungen zu dem Zweck errichtet werden, der Steuer zu entgehen, die normalerweise für durch Tätigkeiten im Inland erzielte Gewinne geschuldet wird. Dass die belangte Behörde zu Unrecht vom Vorliegen einer in diesem Sinne missbräuchlichen Gestaltung ausgegangen wäre, ergibt sich an Hand des Beschwerdevorbringens - wie schon gezeigt - nicht. Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde die rechtliche Existenz der liechtensteinischen Anstalt nicht schlechthin verneint, sondern vor dem Hintergrund der Besonderheiten des Einzelfalles (Fehlen wirtschaftlicher Gründe für das Zwischenschalten einer in Liechtenstein ansässigen Anstalt) der Besteuerung eine den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessene rechtliche Gestaltung im Sinne des Paragraph 22, BAO zu Grunde gelegt. Das mit der Niederlassungsfreiheit verfolgte Ziel, es den Staatsangehörigen eines Mitgliedstaates zu erlauben, in einem anderen Mitgliedstaat eine Niederlassung zu gründen, um am Wirtschaftsleben dieses anderen Staates teilzunehmen, wird nicht verletzt, wenn rein künstliche, jeder wirtschaftlichen Realität bare Gestaltungen zu dem Zweck errichtet werden, der Steuer zu entgehen, die normalerweise für durch Tätigkeiten im Inland erzielte Gewinne geschuldet wird. Dass die belangte Behörde zu Unrecht vom Vorliegen einer in diesem Sinne missbräuchlichen Gestaltung ausgegangen wäre, ergibt sich an Hand des Beschwerdevorbringens - wie schon gezeigt - nicht.

Ob sich eine Zurechnung der Einkünfte an den Beschwerdeführer nicht bereits nach allgemeinen Grundsätzen daraus ergeben hätte, dass der Beschwerdeführer - ungeachtet der Zwischenschaltung einer liechtensteinischen Anstalt - die Möglichkeit beibehalten hat, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern und es solcherart der Bezugnahme auf die Bestimmung des § 22 BAO gar nicht bedurft hätte, war im Beschwerdefall nicht zu prüfen. Ob sich eine Zurechnung der Einkünfte an den Beschwerdeführer nicht bereits nach allgemeinen Grundsätzen daraus ergeben hätte, dass der Beschwerdeführer - ungeachtet der Zwischenschaltung einer liechtensteinischen Anstalt - die Möglichkeit beibehalten hat, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern und es solcherart der Bezugnahme auf die Bestimmung des Paragraph 22, BAO gar nicht bedurft hätte, war im Beschwerdefall nicht zu prüfen.

Gegen die Beurteilung der Abfertigungszahlung an die Ehefrau des Beschwerdeführers als privat veranlasst und gegen die Höhe der von der belangten Behörde ermittelten Besteuerungsgrundlagen wendet sich die Beschwerde nicht. Hinsichtlich der mit dem angefochtenen Bescheid festgesetzten Einkommensteuervorauszahlungen enthält die Beschwerde kein gesondertes Vorbringen. Sie erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Gegen die Beurteilung der Abfertigungszahlung an die Ehefrau des Beschwerdeführers als privat veranlasst und gegen die Höhe der von der belangten Behörde ermittelten Besteuerungsgrundlagen wendet sich die Beschwerde nicht. Hinsichtlich der mit dem angefochtenen Bescheid festgesetzten Einkommensteuervorauszahlungen enthält die Beschwerde kein gesondertes Vorbringen. Sie erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Von der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden. Von der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 20. Mai 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VwGH:2010:2006150005.X00

Im RIS seit

22.06.2010

Zuletzt aktualisiert am

09.01.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at