jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2005/10/24 2001/13/0263

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.10.2005

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §119 Abs1;
BAO §167 Abs2;
BAO §184;
BAO §23 Abs1;
VwGG §41 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Keidel LL.M., über die Beschwerde des AP in W, vertreten durch die Prettenhofer & Jandl Partnerschaft (OEG) in 1010 Wien, Oppolzergasse 6, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat I) vom 14. September 2001, GZ. RV/190-15/05/96 und RV/396-15/05/2000, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1989 bis 1996, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erzielte in den Jahren 1989 bis 1996 gewerbliche Einkünfte aus dem Betrieb eines Kaffeehauses und darin aufgestellter Spielautomaten sowie (offenbar ab 1992) einer Damenboutique. Weiters erklärte er ab dem Jahr 1994 Einkünfte aus der Vercharterung einer im Jahr 1993 erworbenen und 1997 wieder veräußerten Yacht.

Eine abgabenbehördliche Prüfung der Jahre 1989 bis 1993 führte zu geänderten Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden, die mit Berufung in Punkten bekämpft wurden, welche nicht mehr Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens sind. Während des anhängigen Berufungsverfahrens fand eine weitere abgabenbehördliche Prüfung über den Zeitraum der Jahre 1994 bis 1996 statt.

Dabei kam die Prüferin zur Ansicht, dass ungeklärte Vermögenszuwächse in Höhe von S 2,8 Mio. (1994), S 2,7 Mio. (1995) und S 2,1 Mio. (1996) vorlägen.

Unter Tz. 17 des gemäß § 150 BAO erstatteten Berichts vom 29. Dezember 1998 wird dazu erläuternd ausgeführt, der Beschwerdeführer habe mit Kaufvertrag vom 8. Dezember 1993 in Italien eine Motoryacht um rund S 11 Mio. gekauft. Zur Finanzierung des Kaufpreises sei "ein Darlehen in Höhe von S 10 Mio. mit einer vierteljährlichen Rückzahlung von S 500.000,-- " aufgenommen worden. Der Beschwerdeführer habe die Yacht im März 1994 in Italien abgeholt und sie in den Hafen von Umag/Kroatien überführt. Ab der Saison 1994 sei die Yacht nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers an die D. Ltd. mit Sitz in Gibraltar vermietet worden, welche sie in der Folge an Dritte verchartert habe.

Im Zusammenhang mit der Vermietung der Yacht habe der Beschwerdeführer im Jahr 1994 einen Verlust in Höhe von S 46.023,--

und in den Jahren 1995 und 1996 Einnahmenüberschüsse in Höhe von S 181.435,-- und S 213.557,-- erklärt.

Hinsichtlich der Geschäftsbeziehung zur D. Ltd. gebe es keine schriftlichen Vereinbarungen, sondern lediglich eine nicht unterschriebene Aktennotiz vom 2. Jänner 1994, aufgenommen zwischen dem "Direktor der D. Ltd. Mr. Cook" und dem Beschwerdeführer folgenden Inhalts:

"Wie bereits mit Hr. Dir. G.H. Cook (D. Ltd.) und (dem Beschwerdeführer) besprochen, erlaube ich mir die mündliche Vereinbarung wie folgt zu bestätigen:

1. Die bei der Bootsmesse in Genua besichtigte Motorjacht, Type MAIORA 23, entspricht Ihren Vorstellungen, um diese zu mieten.

2. Der Mietbeginn ist ab der Saison 1994, frühestens Ostern 1994, vereinbart und wird sich fürs erste mindestens auf fünf Jahre erstrecken (1999)

3. Der vereinbarte Mietpreis beträgt öS 2.000.000,-- (zwei Millionen), und ist vierteljährlich in vier gleichen Teilbeträgen zu bezahlen.

4. Desweiteren wurde vereinbart, dass Sie zum Pauschalpreis von öS 100.000,-- (einhunderttausend) anteilige Kosten an der Versicherung bezahlen.

5. Weiters erlegen Sie eine Kaution von öS 1.000.000,-- (eine Million) für etwaige Schäden oder abhanden gekommene Gegenstände, die nicht durch die Versicherung gedeckt sind.

6. Die Übergabe der Motorjacht erfolgt vorerst in Umag (Istrien), kann aber auf Ihren Wunsch geändert werden. Ich verpflichte mich, sämtliche Wartungen zu übernehmen, dass die Motorjacht jederzeit für Sie betriebsbereit ist.

7. Der Schiffsführer (Kapitän), den Sie für die Fahrten einsetzen, muss über sämtliche Befähigungsnachweise (Schiffsführerpatent, Funkzeugnis, Motorwärterprüfung) verfügen.

8. Sie verpflichten sich, die Motorjacht um den von einem Sachverständigen zu bestimmenden Zeitwertpreis zu erwerben, falls Sie vor Beendigung der vereinbarten Mietdauer (1999) zurücktreten wollen."

Der Beschwerdeführer habe - so die Prüferin im angeführten Bericht - erklärt, dass es auch einen schriftlichen Vertrag gäbe, der sich jedoch in Gibraltar befände. Über entsprechendes Verlangen habe der Beschwerdeführer ein in englischer Sprache abgefasstes (vierzeiliges) Schreiben vom 9. Jänner 1997 (samt englischer Fassung der Aktennotiz) vorgelegt, welches von keiner der in der Aktennotiz genannten Personen unterschrieben sei. In der allgemein gehaltenen Bestätigung werde (lediglich) auf die Aktennotiz vom 2. Jänner 1994 Bezug genommen, ohne die Aktennotiz näher zu definieren, was sie jederzeit austauschbar mache. Das Schriftstück sei überdies in einer Form abgefasst, wie sie im gewöhnlichen Geschäftsverkehr unüblich sei (Großschreibung von Wörtern, Satzstellung).

Zur Bezahlung des vereinbarten Mietpreises und der Kaution habe der Beschwerdeführer angegeben, dass die jeweiligen Beträge bar - zumeist in Wien - übergeben und vom Beschwerdeführer sodann auf das Kreditkonto eingezahlt worden seien. Die Übernahme des Geldes habe der Beschwerdeführer der D. Ltd. bestätigt. Durchschriften der Bestätigungen hätten der Prüferin jedoch nicht vorgelegt werden können.

Die Prüferin habe über die D. Ltd. eine Wirtschaftsauskunft eingeholt, welche dahingehend beantwortet worden sei, dass es sich bei dieser Gesellschaft um eine "Off-Shore company" handeln würde und an der angegebenen Adresse

niemand anzutreffen sei. Der registrierte Sitz gehöre einer Gesellschaft, die auf die Inkorporation und Verwaltung von "Off-Shore companies" spezialisiert sei. Bei den Vorständen handle es sich wieder um Gesellschaften.

Die Einsichtnahme in die Versicherungspolizze habe ergeben, dass die Schadensübernahme für den Fall ausgeschlossen sei, dass die Yacht Dritten gegen Entgelt überlassen werde. Über Vorhalt dieser Klausel habe der Beschwerdeführer zunächst auf eine gegenteilige mündliche Sondervereinbarung mit der Versicherung hingewiesen. In einer späteren Vorhaltsbeantwortung habe der Beschwerdeführer seine diesbezügliche Angabe geändert und behauptet, dass keine von der Versicherungspolizze abweichende mündliche Vereinbarung bestehe, sondern beabsichtigt gewesen wäre, im Schadensfalle der Versicherung gegenüber unrichtige Angaben zu machen. Diese Vorgangsweise habe man eingeschlagen, weil eine Versicherung für vercharterte Boote um ca. DM 8.000,-- bis 10.000,-

- höhere Prämien verursacht hätte.

In Würdigung dieser Sachverhaltsfeststellungen wurde im Betriebsprüfungsbericht sodann ausgeführt, der Beschwerdeführer habe ungeachtet seiner auf Grund des gegebenen Auslandsbezugs erhöhten Mitwirkungspflicht keinen Nachweis erbracht, dass die ausländische Gesellschaft tatsächlich geschäftlich tätig geworden sei und dem Beschwerdeführer die behaupteten Beträge überbracht habe. Es sei unglaubwürdig, dass Geldbeträge in der gegenständlichen Höhe in einem Koffer aus dem Ausland hereingebracht und dem Beschwerdeführer im Inland bar übergeben worden seien. Die vom Beschwerdeführer genannte Kontaktperson ("Direktor Cook"), die den mündlichen Vertrag abgeschlossen habe, aber auch die weiteren von ihm genannten Personen, die ihm von der D. Ltd. bekannt seien (L. und M.) würden in der amtlichen Firmenregistrierung nicht als Funktionäre der Gesellschaft aufscheinen.

Der Beschwerdeführer habe seiner Pflicht zur Beweisvorsorge bei Aufnahme von Geschäftsbeziehungen zu einer in einer Steueroase gelegenen Gesellschaft nicht entsprochen, sodass er nunmehr keinen Beweis dafür erbringen könne, dass die Yacht tatsächlich vermietet worden sei und er die behaupteten Mietzahlungen erhalten habe. Es lägen daher in diesem Umfang ungeklärte Vermögenszuwächse vor, von welchen anzunehmen sei, dass sie in den Betrieben des Beschwerdeführers erwirtschaftet worden seien.

Unglaubwürdig sei auch das Vorbringen des Beschwerdeführers, im August 1995 ein Darlehen von seiner Mutter in Höhe von S 500.000,-- erhalten zu haben. Nach Angaben des Beschwerdeführers stamme das Geld aus einem im Jahr 1985 erfolgten Liegenschaftsverkauf. Das Geld habe sich zwischenzeitig auf einem Sparbuch befunden. Dieses habe vom Beschwerdeführer aber nicht vorgelegt werden können. Auch ein Darlehensvertrag sei nicht vorhanden. Selbst über den Verkauf der Liegenschaft habe der Beschwerdeführer keine genaueren Angaben machen können. Die Mutter sei im Jahr 1996 verstorben.

Dazu vertrat die Prüferin die Ansicht, dass auch in Ansehung dieses Betrages ein ungeklärter Vermögenszuwachs vorläge. Es sei unwahrscheinlich, dass die Mutter über Geldmittel in der besagten Höhe verfügt habe. Der Beschwerdeführer habe nach dem Tod der Mutter nur eine bedingte Erbserklärung abgegeben, weil er befürchtet habe, dass die Mutter ihm unbekannte Schulden gehabt habe. Aus dem beim Bezirksgericht eingeholten Verlassenschaftsakt sei ersichtlich, dass einem Nachlassaktivum von S 38.679,67 ein Nachlasspassivum von S 104.865,72 gegenüber gestanden sei. Zudem habe der Beschwerdeführer die angebliche Darlehensforderung seiner Mutter im Verlassenschaftsverfahren nicht angegeben.

Ungeklärt seien auch Vorgänge rund um eine angebliche Darlehensgewährung seitens der A. GmbH. Im Jahr 1994 sei der in der Bilanz als "sonstige Verbindlichkeit A - 1100 Wien" ausgewiesene Betrag in Höhe von S 300.000,-- über Kapital ausgebucht worden. Dazu habe der Beschwerdeführer angegeben, dass es sich um ein Darlehen der A. GmbH gehandelt habe, welches ihm im Jahr 1989 in eben dieser Höhe für den Ankauf von zwei Schankanlagen zur Verfügung gestellt worden sei. Im Zuge der Anschaffung neuer Schankanlagen im Jahr 1994 habe die A. GmbH auf die Rückzahlung des Darlehens verzichtet, weil der Beschwerdeführer der Kreditgeberin die alten Schankanlagen überlassen habe. Entsprechende Vereinbarungen habe der Beschwerdeführer nicht vorgelegt. Über Befragung der A. GmbH sei dem Finanzamt mit Schreiben vom 15. September 1998 mitgeteilt worden, dass der Beschwerdeführer im Jahr 1989 kein Darlehen erhalten habe und es daher auch nicht notwendig gewesen wäre, eine Rückzahlung zu verlangen oder auf eine solche zu verzichten. Ebenso wenig habe die A. GmbH im Jahr 1994 eine alte Schankanlage vom Beschwerdeführer übernommen. Über Vorhalt dieses Ermittlungsergebnisses habe der Beschwerdeführer seine Angaben geändert. Nicht die A. GmbH habe ihm das Darlehen zur Verfügung gestellt, sondern Frau R., von der er auch die Liegenschaft in Wien 23 gegen Leibrente erworben habe.

In rechtlicher Hinsicht kam die Prüferin sodann zur Ansicht, dass der diesbezügliche Vermögenszuwachs in Höhe von S 300.000,-- das Jahr 1989 betroffen habe und daher bei der Schätzung ungeklärter Vermögenszugänge in den Jahren 1994 bis 1996 nicht zu berücksichtigen sei. Die im Prüfungszeitraum festgestellten ungeklärten Vermögenszuwächse von insgesamt S 2,8 Mio. im Jahr 1994, S 2,7 Mio. im Jahr 1995 und S 2,1 Mio. im Jahr 1996 seien auf die beiden vom Beschwerdeführer geführten Betriebe (Kaffeehaus und Boutique) aufzuteilen. Dabei sei unter Berücksichtigung der erklärten durchschnittlichen Aufschläge auf den Waren- bzw. Materialeinsatz der für die Umsatzerzielung erforderliche Wareneinsatz zu ermitteln und als Betriebsausgabe abzuziehen.

Bezogen auf das Kaffeehaus ergebe sich eine Umsatzerhöhung von rund 40 % (im Jahr 1996 von rund 25 %) des erklärten Umsatzes. Die Aufteilung in 10 %ige und 20 %ige Umsätze erfolge im erklärten Verhältnis. In Ansehung der Boutique betrage die Umsatzerhöhung rund 30 % des erklärten Umsatzes. Unter Berücksichtigung entsprechender Wareneinsätze errechneten sich die im Prüfungsbericht näher dargestellten Gewinnauswirkungen. Die vom Beschwerdeführer erklärten Einkünfte aus der Vermietung der Yacht seien - da es sich dabei um ein Scheingeschäft gehandelt habe - zu stornieren.

Das Finanzamt schloss sich der Ansicht der Prüferin an und erließ nach Wiederaufnahme der Verfahren entsprechend geänderte Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide der Jahre 1994 bis 1996.

In seiner dagegen erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer zu den im verwaltungsgerichtlichen Verfahren noch strittigen Umsatz- und Gewinnzuschätzungen vor, ungeklärte Vermögenszuwächse lägen nicht vor. Bei der Vermietung der Yacht handle es sich um kein Scheingeschäft. Die unübliche Form des Schriftstückes sei darauf zurückzuführen, dass die Sekretärin von "Mr. Cook" Portugiesin sei. Beim Datum des Schriftstückes sei zudem ein Tippfehler unterlaufen, sodass die Jahreszahl nicht (9. 1.) 1997, sondern (9. 1.) 1994 zu lauten habe. Der mit der B. Bank geschlossene Kreditvertrag entspreche hinsichtlich der von der Prüferin beanstandeten fehlenden Absicherungen den üblichen Gepflogenheiten. Immerhin sei der Sicherungsschein auf S 18,550.000,-- ausgestellt, ein Betrag, der dem Listenpreis entspreche, während der Kaufpreis nur rund S 11 Mio. betragen habe. Auch könne der (namentlich genannte) Filialleiter bestätigen, dass der Beschwerdeführer des Öfteren gemeinsam mit "Mr. Cook" anlässlich der Einzahlung von Beträgen in der Filiale erschienen sei. Die Einzahlungsbestätigungen, die sich der Beschwerdeführer mittlerweile von "Mr. Cook" besorgt habe, lägen der Berufung bei. Weiters war der Berufung eine Bestätigung des Kapitäns des Bootes vom 17. März 1999 angeschlossen, wonach er telefonische Anweisungen von "Mr. Cook" erhalten habe. Es lägen keine fragwürdigen Geschäftsbeziehungen zur D. Ltd. vor. Auch an deren Existenz könne nicht gezweifelt werden, weil die Gesellschaft mit Sitz in Gibraltar tatsächlich registriert sei.

Weiters führte der Beschwerdeführer aus, der am 10. August 1995 eingezahlte Betrag von S 500.000,-- habe nicht von seiner Mutter, sondern von Frau R. gestammt. Diese Verbindlichkeit sei bis zum heutigen Tage aufrecht. Von seiner Mutter, die zwei Liegenschaften verkauft und eine "Doppelpension" bezogen habe, stamme ein Betrag in Höhe von S 250.000,--.

Die vom Beschwerdeführer gemachten Angaben zu einem Darlehen der A. GmbH seien irrtümlich erfolgt, was mit der persönlichen Überlastung des Beschwerdeführers infolge des Geschäftsumbaus im Jahr 1989 zu erklären sei.

In einer Stellungnahme zur Berufung erwiderte die Prüferin, bei den nunmehr vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen handle es sich keineswegs um überzeugende Beweismittel für das Bestehen einer Geschäftsbeziehung zur D. Ltd. Die vorgelegten Eigenerlagsbelege würden an der Unüblichkeit des Geldtransportes nichts ändern. Auch die Bestätigung des Schiffskapitäns erweise die Unüblichkeit der Geschäftsbeziehungen. Ungewöhnlich sei nämlich, dass die über das Schiff angeblich verfügungsberechtigte D. Ltd. dem Kapitän nur telefonisch Aufträge erteilt habe und diesem gegenüber nie "persönlich in Erscheinung getreten" sei.

Was die Privateinlage in Höhe von S 500.000,-- im August 1995 beträfe, habe der Beschwerdeführer neuerlich andere Angaben gemacht. Die vom Beschwerdeführer nunmehr angeführte Zahlung der Mutter in Höhe von S 250.000,-- sei im Prüfungsverfahren nicht Beweisthema gewesen, weil dieser Vorgang bereits im Jahre 1984 stattgefunden habe und daher für das Prüfungsergebnis nicht relevant gewesen sei.

Auf Grund des Berufungsvorbringens sei nunmehr auch Frau R. zum Sachverhalt befragt worden. Frau R. habe angegeben, dass sie seit dem Tod ihres Mannes im Jahre 1989 ein besonders enges Vertrauensverhältnis zum Beschwerdeführer habe und der Beschwerdeführer deshalb ihre finanziellen Angelegenheiten regeln würde. Er sei im Testament als Alleinerbe eingesetzt und auch im Besitz der Schlüssel für ihren Safe und ein Bankschließfach, in dem

sich diverse Sparbücher befänden. Auf Grund des Vertrauensverhältnisses sei es ihr nicht bekannt, ob, wann und in welcher Höhe der Beschwerdeführer Geldbehebungen vorgenommen habe.

Auf Grund dieser Angaben sei der Beschwerdeführer schriftlich aufgefordert worden, zum Beweis seiner Angaben die erforderlichen Sparbücher als Nachweis für den Geldfluss vorzulegen.

In seiner schriftlichen Stellungnahme vom Februar 2000 habe der Beschwerdeführer die Angaben von Frau R. zum Bestehen eines Vertrauensverhältnisses bestätigt. Hinsichtlich des Betrages von S 300.000,-- habe der Beschwerdeführer erklärt, an Hand persönlicher Notizen festgestellt zu haben, dass dieser Betrag nicht wie angenommen von der A. GmbH und auch nicht von Frau R., sondern von Herrn Anton R. in bar übergeben worden sei. Der Betrag von S 500.000,--, den er im August 1995 auf sein Privatkonto einbezahlt habe, stamme von drei Frau R. gehörenden Sparbüchern. Da diese durch die Behebung aufgelöst und in der Folge vernichtet worden seien, sei deren Vorlage nicht mehr möglich.

Zusammenfassend schloss die Prüferin daraus, dass der Beschwerdeführer seine Angaben beliebig ändere, sobald deren Unrichtigkeit oder Widersprüche aufgezeigt würden. Solcherart erwiesen sich die Zweifel der Prüferin an der behaupteten Vercharterung der Yacht als berechtigt.

In seiner Gegenäußerung zur Stellungnahme wies der Beschwerdeführer auf bisher nicht berücksichtigte Betriebsausgaben im Zusammenhang mit dem Betrieb der Yacht hin. Die Betriebsausgaben hätten im Zeitraum 1994 bis 1996 rund S 6 Mio. betragen. Das Boot sei im Jahr 1997 nach einvernehmlicher Auflösung des Mietvertrages um S 8 Mio. verkauft worden. Unrichtig sei, dass die D. Ltd. keine Geschäftstätigkeit ausgeübt habe. Ein Scheingeschäft, wie von der Prüferin unterstellt, liege keinesfalls vor, denn es wäre näher liegend gewesen, das Boot unter fremder Flagge zu führen und dadurch anonym zu bleiben. Demgegenüber habe es der Beschwerdeführer vorgezogen, dieses Geschäft in seiner österreichischen Steuererklärung offen zu legen und dafür inländische Einkommensteuer zu zahlen.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung in den vor dem Verwaltungsgerichtshof strittigen Punkten keine Folge. Das Berufungsvorbringen sei nicht geeignet, die von der Prüferin aufgezeigten Unüblichkeiten im Zusammenhang mit der behaupteten Geschäftsbeziehung zur D. Ltd. zu widerlegen. Auch wenn es sich bei der Sekretärin des "Mr. Cook" um eine Portugiesin gehandelt haben mag, könne davon ausgegangen werden, dass ihr das Schriftstück diktiert worden sei und vom Unterfertiger entsprechende Ausbesserungen vorgenommen worden wären. Ungewöhnlich sei auch, dass Personen, die nicht "als Funktionäre der Firma" aufschienen, für diese eine Bestätigung über eine abgeschlossene Geschäftsbeziehung abgeben. John A. weise sich als Direktor der G. Ltd. aus, welche keine Anteile an der D. Ltd. halte. Die Anteile der D. Ltd. würden nämlich von der N. Ltd. gehalten. Der Kapitän des Schiffes habe keine persönlichen Kontakte zur D. Ltd. bestätigt. Die vom Beschwerdeführer vorgelegten Bestätigungen würden nur Bareinzahlungen auf das Kreditkonto betreffen und nicht die Bezahlung durch die D. Ltd. quittieren. Durch diese Einzahlungsbelege werde nicht nachgewiesen, dass die Geldmittel tatsächlich von der D. Ltd. stammten. Die Geldübergabe sei nicht quittiert. Insgesamt habe der Beschwerdeführer nicht nachweisen können, dass die D. Ltd. tatsächlich geschäftlich tätig geworden sei. Auf schriftliche Befragung, wer "Mr. Cook" sei und wie sein voller Name laute bzw. welche anderen Gesellschafter an der D. Ltd. beteiligt seien und diese repräsentierten, habe der Beschwerdeführer nur angegeben, "Mr. Cook" sei "Direktor" der D. Ltd. Seinen vollen Namen kenne er nicht. Über die Gesellschafter der D. Ltd. habe er keine Auskunft geben können. Die Frage, ob die ihm persönlich bekannten Herren an der Gesellschaft beteiligt seien, habe der Beschwerdeführer gleichfalls nicht beantworten können. Die genannten Personen schienen in der amtlichen Firmenregistrierung nicht als Vertreter des Unternehmens auf. Indem sich der Beschwerdeführer auf die Unkenntnis der die Gesellschaft vertretenden oder hinter der Gesellschaft stehenden Personen berufe, habe er seine Pflicht zur Beweisvorsorge schon bei Aufnahme der Beziehung verletzt. Da es dem Beschwerdeführer nicht gelungen sei, die Geschäftsbeziehungen zur D. Ltd. aufzuklären und seine Angaben insgesamt ein Glaubwürdigkeitsdefizit erkennen ließen, sei die Annahme gerechtfertigt, dass der Mietvertrag nur vorgetäuscht worden sei und die tatsächlich vorhandenen Geldmittel aus anderen Quellen stammten.

Die im August 1995 auf dem Konto des Beschwerdeführers erfolgte Gutschrift in Höhe von S 500.000,-- sei zunächst als Darlehen der Mutter deklariert worden. Später habe der Beschwerdeführer erklärt, das Darlehen von Frau R. erhalten zu haben. Für diese Behauptung habe er weder einen Darlehensvertrag noch jene Sparbücher vorlegen können, von denen das Geld behoben worden sein soll. Der Beschwerdeführer habe lediglich darauf verwiesen, dass er in seinen Notizen einen handgeschriebenen Zettel gefunden habe, wonach er das Geld von den Sparbüchern der Familie R.

entnommen habe. Warum der Beschwerdeführer dieses Vorbringen nicht bereits im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens erstattet habe, sei nicht nachvollziehbar. Beim handgeschriebenen Zettel handle es sich um einen vom Beschwerdeführer erstellten Eigenbeleg, dem Beweiskraft nicht zukomme. Solcherart schließe sich die belangte Behörde der Ansicht der Prüferin an, dass der auf dem Konto eingezahlte Betrag aus nicht erklärten Einkünften herrühre.

Hinsichtlich der in den Büchern als Darlehen der A. GmbH ausgewiesenen Verbindlichkeit habe der Beschwerdeführer wiederholt seine Angaben geändert. Zuletzt habe er erklärt, es handle sich um ein von Herrn Anton R. erhaltenes Darlehen. Die ständig wechselnden Angaben des Beschwerdeführers ließen die belangte Behörde zur Überzeugung gelangen, dass auch in Ansehung dieses Betrages nicht erklärte Einkünfte des Jahres 1989 vorlägen. Die (in einem anderen Zusammenhang gleichfalls) angefochtenen Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide des Jahres 1989 seien daher - wie bereits im Vorhalt vom 20. Juni 2001 in Aussicht gestellt - insoweit zu Lasten des Beschwerdeführers abzuändern.

Dagegen wendet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

1. Vermietung einer Yacht

In der Beschwerde wird die Beweiswürdigung der belangten Behörde bekämpft, die zur Annahme geführt hat, dass es sich bei dem mit der D. Ltd. abgeschlossenen (Miet)Vertrag um ein Scheingeschäft gehandelt habe und die in diesem Zusammenhang behaupteten Einnahmen tatsächlich im Rahmen der vom Beschwerdeführer geführten Gewerbebetriebe erzielt worden seien.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die belangte Behörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In den Fällen, in denen die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung zu ihrer Erledigung gelangt, ist der Verwaltungsgerichtshof nicht dazu berufen, seine Beweiswürdigung an die Stelle der behördlichen zu setzen oder zu prüfen, ob die Schlussfolgerungen der belangten Behörde zwingend sind. Dem Gerichtshof obliegt die Prüfung, ob die Tatsachenfeststellungen auf aktenwidrigen Annahmen beruhen, gegen die Denkgesetze verstoßen oder in einem mangelhaften Verfahren zu Stande gekommen sind (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 28. September 2004, 2002/14/0021, und vom 9. September 2004, 2001/15/0086).

In der Beweiswürdigung der belangten Behörde, in deren Ergebnis sie es als nicht glaubhaft gemacht ansah, dass der Beschwerdeführer Mietzahlungen von einer Gesellschaft erhalten habe, von der letztlich nur der Umstand ihrer Registrierung in Gibraltar nachvollziehbar war, liegt keine Unschlüssigkeit. Die belangte Behörde konnte zunächst schon davon ausgehen, dass es ungewöhnlich sei, ein Geschäft in der hier in Rede stehenden Art nur in mündlicher Form abzuschließen bzw. darüber lediglich eine Aktennotiz anzufertigen, die unter Hinweis auf die "Handschlagqualität" des Unterhändlers keine Unterschriften aufweist. Die belangte Behörde konnte sich weiter darauf stützen, dass jene Person, die nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers für die Gesellschaft aufgetreten und mit ihm den mündlichen Mietvertrag abgeschlossen haben soll ("Mr. Cook", dessen genaue Identität dem Beschwerdeführer im Übrigen aber nicht bekannt war) nicht als vertretungsbefugtes Organ der Gesellschaft aufscheint und sich auch keine Hinweise ergeben hatten, dass die beiden anderen vom Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren genannten Person "L." und "M." Funktionen für die D. Ltd. bekleidet hätten.

Sie konnte ihre Beweiswürdigung weiter darauf gründen, dass eine Geschäftstätigkeit der D. Ltd. nicht feststellbar war und der Beschwerdeführer für die behaupteten Geldübergaben keinerlei Beweis erbringen konnte. Die im Verwaltungsverfahren vorgelegten Einzahlungsbelege (für die vierteljährlichen Tilgungen des vom Beschwerdeführer aufgenommenen Bankkredits) stellten, wie die belangte Behörde zutreffend ausgeführt hat, keinen Nachweis der vom Beschwerdeführer behaupteten Geldübergaben dar. Soweit der Beschwerdeführer vor dem Verwaltungsgerichtshof (weitgehend unter Verletzung des Neuerungsverbotes) vorträgt, "Mr. Cook" sei zu den jeweiligen Zahlungsterminen mit Herrn M. in Wien erschienen und habe die jeweils offene Miete (diese entsprach den vom Beschwerdeführer geschuldeten Kredittilgungen) "in Form von Banknoten und zwar in LIT, USD und DEM" dem Beschwerdeführer übergeben, der sie "in ATS" umgewechselt habe, vermag er nicht plausibel zu machen, warum er die sich bei einer solchen Sachverhaltskonstellation bietende Gelegenheit ungenützt ließ, Beweismittel (Wechselbestätigungen) aufzubewahren bzw. Zeugen (etwa den "Mr. Cook" begleitenden, als Dolmetsch fungierenden M.) namhaft zu machen. Dass dieses erstmals in der Beschwerde gemachte Vorbringen zur Überbringung der Mieten in Form verschiedener

Fremdwährungen, wäre es im Verwaltungsverfahren gemacht worden, überdies weiteren Erklärungsbedarf nach sich gezogen hätte, weil nicht ohne Weiteres anzunehmen wäre, dass sich bei einem erst in Österreich erfolgten Umtausch jeweils die geschuldeten runden Schillingbeträge ergeben hätten, wird in der Gegenschrift von der belangten Behörde zutreffend aufgezeigt.

Zum Beschwerdevorwurf, die belangte Behörde habe das von ihm vorgelegte, irrtümlich mit "9. 1. 1997" datierte (nach den Beschwerdeausführungen tatsächlich im Jahr 1998 oder, wie es an anderer Stelle der Beschwerdeausführungen heißt, im Jahr 1994 verfasste) Bestätigungsschreiben zu Unrecht als in ungewöhnlichem Englisch abgefasst beurteilt und die Berechtigung der beiden Unterzeichneten, für die Gesellschaft Erklärungen abzugeben, zu Unrecht in Zweifel gezogen, ist dem Beschwerdeführer einzuräumen, dass sich eine Beweiswürdigung, die sich nur auf diese Überlegungen hätte stützen können, nicht ausgereicht hätte, das darin Bestätigte als unwahr zu verwerfen. Im gegebenen Zusammenhang war aber entscheidend, ob mit der vorgelegten Bestätigung ein Nachweis der behaupteten Leistungsbeziehung als erbracht anzusehen war. Dies konnte die belangte Behörde, ohne gegen Denkgesetze zu verstoßen, verneinen. Selbst für den Fall, dass die Erklärung - ungeachtet allfälliger sprachlicher Defizite -

von unterzeichnungsberechtigten Vertretern der D. Ltd. stammen sollte, stünde dies nicht der Annahme entgegen, dass die in der Erklärung bestätigte Rechtsbeziehung tatsächlich ein Scheingeschäft dargestellt hat. Zum Wesen eines Scheingeschäftes gehört es nämlich auch, dass die Parteien übereinkommen, den äußeren Schein des Abschlusses von Rechtsgeschäften zu wahren. Dass vom Beschwerdeführer ein entsprechendes "Bestätigungsschreiben" vorgelegt werden konnte, spricht daher nicht gegen das Vorliegen eines Scheingeschäftes.

Soweit der Beschwerdeführer dem Verwaltungsgerichtshof ein (erst nach Zustellung des angefochtenen Bescheides verfasstes) Schreiben eines Bruno C. vorlegt, in dem dieser bestätigt, den Beschwerdeführer mit "Mr. Cook" bekannt gemacht zu haben, und in dem auch eine Geschäftstätigkeit der D. Ltd. erwähnt wird, sowie Bruno C. seine Bereitschaft erklärt, nach "Vienna" zu kommen, um die Angaben "in persona" zu bestätigen, ist daran zu erinnern, dass der Verwaltungsgerichtshof keine Tatsacheninstanz, sondern zur Rechtskontrolle berufen ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat selbst keine Beweismittel zu würdigen und kann eine Fehlerhaftigkeit der behördlichen Beweiswürdigung nur dann aufgreifen, wenn diese zufolge eines Verstoßes gegen die Denkgesetze oder das allgemeine menschliche Erfahrungsgut das Ausmaß einer Rechtsverletzung in der behördlichen Ermittlung der Sachverhaltsgrundlagen angenommen hat (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 30. Mai 2001, 99/13/0025, 0026, mit weiteren Nachweisen).

Die Beschwerdeausführungen, gerade das Streichen der Textpassage in den allgemeinen Versicherungsbedingungen, die einen Versicherungsausschluss für den Fall der Vermietung der Yacht vorsahen, in jener Ausfertigung, die "Mr. Cook" übergeben worden sei, spräche gegen das Vorliegen eines Scheingeschäftes, sind nicht nachvollziehbar. Unstrittig bestand ein Versicherungsschutz für den Fall der entgeltlichen Überlassung der Yacht an Dritte nicht. Unstrittig ist auch, dass der Beschwerdeführer diesen Umstand zunächst in Abrede gestellt und auf das Vorliegen von Sondervereinbarungen mit der Versicherungsanstalt hingewiesen hat. Dass der Beschwerdeführer diese Behauptung später zurückgenommen und den Versicherungsausschluss mit Kostenüberlegungen erklärt und gemeint hat, dass im Schadensfalle der Versicherung gegenüber falsche Angaben gemacht worden wären, ändert nichts daran, dass auch der fehlende Versicherungsschutz und die anfängliche Bestreitung dieser Tatsache durch den Beschwerdeführer Umstände waren, die die belangte Behörde ohne Verstoß gegen Denkgesetze als geeignet ansehen durfte, die behauptete, in einer Dauervermietung bestehende Geschäftsbeziehung zur D. Ltd. in Zweifel zu ziehen.

Wenn die belangte Behörde das vom Beschwerdeführer vorgelegte Schreiben des Mladen P. nicht als Nachweis der behaupteten Geschäftsbeziehungen zur D. Ltd. angesehen hat, war auch diese Beurteilung nicht Ausfluss einer unschlüssigen Beweiswürdigung. Es spricht nämlich keineswegs gegen das Vorliegen eines Scheingeschäftes, wenn der Kapitän der Yacht davon in Kenntnis gesetzt war, dass er Fahrten im Auftrag einer D. Ltd. durchführen solle, zumal der Schiffsführer keine persönlichen Kontakte zu Vertretern der angeführten Gesellschaft bestätigt hat und lediglich von einer telefonischen Beauftragung durch eine Person namens "Mr. Cook" berichten konnte.

Zur Verfahrensrüge, die belangte Behörde habe es unterlassen, den Filialleiter Günther O. als Zeugen zu befragen, genügt es darauf hinzuweisen, dass der Beschwerdeführer einen entsprechenden Beweisantrag (unter Entbindung von im gegebenen Zusammenhang bestehenden Geheimhaltungspflichten) nicht gestellt hat.

Soweit der Beschwerdeführer in der Beschwerde wiederholt auf die "Handschlagqualität" der für die D. Ltd. handelnden Person "Mr. Cook", L. und M. hinweist und betont, es habe niemals einen Grund gegeben, an der ordentlichen Abwicklung der Geschäftsbeziehung zu zweifeln, unterlässt er es auch in der Beschwerde aufzuzeigen, warum es ihm - obzwar die abgabenbehördliche Prüfung noch innerhalb jenes Zeitraumes stattgefunden hat, der ursprünglich als Mindestmietdauer in Aussicht genommen war - dennoch nicht möglich gewesen wäre, eine dieser Personen im Verwaltungsverfahren als Zeugen für ein Rechtsgeschäft stellig zu machen, das nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers entscheidend auf die persönliche Verlässlichkeit der Geschäftspartner gegründet war. Auf die erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen bei Auslandssachverhalten hat schon die Prüferin zu Recht hingewiesen (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 31. Mai 2000, 97/13/0039).

Das Beschwerdevorbringen, es wäre widersinnig, eine teure Kreditfinanzierung in Anspruch zu nehmen, wenn es keine geschäftsmäßige Yachtvermietung gegeben hätte und es daher viel näher liegend gewesen wäre, die Yacht "unter fremder Flagge zu führen und dadurch anonym zu bleiben", übersieht, dass der Beschwerdeführer auch nach seiner Schilderung im Zeitpunkt des Schiffskaufes offenbar nicht über die erforderlichen Mittel verfügt hat (also auf eine Kreditfinanzierung zurückgreifen musste) und zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens lediglich strittig ist, ob der Beschwerdeführer die fehlenden Mittel in den Folgejahren aus Erträgen seiner Gewerbebetriebe oder wie vom Beschwerdeführer behauptet aus einer Vermietung an die D. Ltd. erwirtschaftet hat. Wie eine Kreditfinanzierung unter Wahrung seiner Anonymität möglich gewesen wäre, zeigt der Beschwerdeführer nicht auf.

Soweit der Beschwerdeführer rügt, der belangten Behörde sei bei Berechnung der ungeklärten Vermögenszuwächse insofern ein Fehler unterlaufen, als sie die vom Beschwerdeführer zurückbezahlte Kaution von S 875.000,-- nicht in Abzug gebracht habe, ist darauf hinzuweisen, dass es sich bei diesem Vorbringen zum einen um eine Neuerung handelt - im Verwaltungsverfahren waren Einwendungen gegen die Höhe der Zuschätzungen nicht erhoben worden -, und zum anderen die Rückzahlung nach dem Beschwerdevorbringen außerhalb des Streitzeitraumes im Jahr 1997 erfolgt sein soll.

2. Darlehen der Mutter

Unter Punkt "2. Darlehen Mutter" rügt der Beschwerdeführer, die belangte Behörde sei "völlig zu Unrecht und auf Grund aktenwidriger Feststellungen und einer unschlüssigen Beweiswürdigung" zum Ergebnis gelangt, dass er von seiner Mutter kein Darlehen erhalten habe. Seine Mutter habe ihm im Jahr 1995 ein Darlehen in Höhe von S 250.000,-- gewährt, welches in der Bilanz als solches ausgewiesen und im Jahr 1996 nach dem Tod der Mutter ausgebucht worden sei. Es sei nicht richtig, dass der Beschwerdeführer zu dem im Jahr 1985 durch die Mutter erfolgten Liegenschaftsverkauf keine genaueren Angaben hätte machen können. Wie dem der Beschwerdeschrift angeschlossenen Kaufvertrag entnommen werden könne, habe der Verkaufspreis seinerzeit S 200.000,-- betragen. Seine Mutter habe zudem eine Doppelpension bezogen, sei zuletzt krank gewesen und habe solcherart kaum noch etwas verbraucht, sodass sie über die nötigen Mittel verfügt hätte, dem Beschwerdeführer ein Darlehen einzuräumen. Die Abgabe einer bedingten Erbserklärung sei darauf zurückzuführen, dass seine Mutter zu Ende ihres Lebens den Überblick über ihre finanzielle Gebarung "etwas verloren" gehabt und bei Versandfirmen immer wieder Bestellungen größeren Umfangs aufgegeben habe.

Dieses Vorbringen ist von vornherein nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Wie dem Beschwerdeführer in der Stellungnahme der Prüferin nämlich ausdrücklich vorgehalten wurde, war das von der Mutter in Höhe von S 250.000,-- eingeräumte Darlehen nicht Anlass dafür, vom Vorliegen ungeklärter Vermögenszuwächse auszugehen, weil dieser Betrag nach Ansicht der Prüferin (anders als nunmehr in der Beschwerde dargestellt) bereits zu Beginn des Prüfungszeitraumes in der Bilanz ausgewiesen worden sei. Strittig war nach dem Vorhalt der Prüferin lediglich die Herkunft eines Betrages von S 500.000,--, den der Beschwerdeführer im August 1995 als Einlage auf seinem Privatkonto verbucht und dessen Herkunft er zuletzt mit Entnahmen von Sparbüchern der "Familie R." erklärt hatte. In seiner Gegenäußerung ist der Beschwerdeführer diesen Sachverhaltsfeststellungen der Prüferin nicht entgegen getreten.

Dass die belangte Behörde der im Laufe des Verwaltungsverfahrens geänderten Erklärung des Beschwerdeführers über die Herkunft des strittigen Betrages nicht gefolgt ist, kann im Hinblick darauf, dass Frau R. über Behebungen des Beschwerdeführers keine konkreten Auskünfte erteilen konnte, schriftliche Vereinbarungen nicht vorlagen und der

Beschwerdeführer die - somit den einzigen Nachweis für entsprechende Geldbewegungen darstellenden - Sparbücher nach seinem Vorbringen vernichten ließ, nicht als Ergebnis unschlüssiger Beweiswürdigung erkannt werden.

3. Darlehen der A. GmbH

Unter Punkt "3. Darlehen Fa. (A)" bringt der Beschwerdeführer vor, er habe den tatsächlich von Frau R. erhaltenen Betrag von S 300.000,-- unter der Bezeichnung "A." auf das Geschäftskonto einbezahlt, weil er im Frühjahr 1989 mit der A. GmbH über eine entsprechende Darlehensgewährung verhandelt habe. Bei Zuzählung des Darlehens hätte er den von Frau R. geborgten Betrag unverzüglich zurückgezahlt. Schließlich sei es jedoch nicht dazu gekommen, sodass er Frau R., zu der ein ausgesprochen gutes Verhältnis bestehe, den Betrag bis heute schulde. Die belangte Behörde habe sich nicht mit den Angaben von Frau R. und seinen Ausführungen im Schreiben vom Februar 2000 auseinander gesetzt.

Mit diesen Ausführungen wird eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides schon deshalb nicht aufgezeigt, weil sich der Beschwerdeführer damit in Widerspruch zu seinen eigenen Ausführungen in der angeführten Eingabe vom Februar 2000 setzt. In diesem Schreiben hat der Beschwerdeführer einem Vorhalt der Prüferin nämlich entgegnet, dass der strittige Betrag nicht wie angenommen von der A. GmbH und auch nicht von Frau R. stamme, sondern von Herrn Anton R., der ihm das Geld in bar übergeben habe.

Zum Beschwerdevorbringen, die unrichtige Angabe über eine Darlehensgewährung durch die A. GmbH sei auf "die extrem anspannende Umbauzeit" (offenbar gemeint des Jahres 1989) zurückzuführen, ist überdies daran zu erinnern, dass der Beschwerdeführer sein Vorbringen über eine 1989 erfolgte Darlehensgewährung seitens der A. GmbH im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung mit weiteren, einer Überprüfung nicht standhaltenden Details über einen im Jahr 1994 erfolgten Verzicht auf Rückzahlung gegen Überlassung der alten Schankanlagen angereichert hat. Wenn die belangte Behörde vor dem Hintergrund der wechselnden Sachvorbringen des Beschwerdeführers, welche sich - soweit sie einer Überprüfung überhaupt zugänglich waren - als unrichtig erwiesen haben, dem Beschwerdeführer die Glaubwürdigkeit in Darstellung seiner finanziellen Gebarung abgesprochen hat, kann dies insgesamt nicht als Ergebnis einer unschlüssigen Beweiswürdigung erkannt werden.

4. Schlüssigkeit der Zuschätzung

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes rechtfertigt ein in einem mängelfreien Verfahren festgestellter Vermögenszuwachs die Annahme, dass die Vermehrung des Vermögens aus nicht einbekannten Einkünften herrührt. Die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssen schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, muss mit den Lebenserfahrungen in Einklang stehen. Zudem muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substanziiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Februar 1998, 95/13/0083, mit weiteren Nachweisen).

Der Beschwerdeführer wendet sich unter Hinweis auf die Zahl der Beschäftigten, die Öffnungszeiten der Geschäftslokale und andere Betriebskennzahlen gegen die Annahme der belangten Behörde, dass die nicht aufgeklärten Vermögenszuwächse in den beiden vom Beschwerdeführer geführten Betrieben erwirtschaftet worden seien. Die von der Abgabenbehörde hinzugeschätzten Umsätze hätten - wie aus in der Beschwerde angestellten Berechnungen hervorgehe - aus "logischen und physischen" Gründen in den Gewerbebetrieben des Beschwerdeführers nicht erzielt werden können.

Dieses Vorbringen verstößt in seiner Gesamtheit gegen das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren bestehende Neuerungsverbot. Schon im Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung vom 29. Dezember 1998 wird ausgeführt, unter Berücksichtigung der erklärten durchschnittlichen Aufschläge auf den Wareneinsatz und den für die Umsatzerzielung erforderlichen erhöhten Wareneinsatz ergäben sich Umsatzerhöhungen von rund 40% bzw. 25% (Kaffeehaus) und 30% (Damenboutique). Dass derartige Mehrerlöse in den Betrieben des Beschwerdeführers nicht erwirtschaftet werden könnten, hat der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren nicht einmal behauptet, geschweige denn eine solche Behauptung - wie nunmehr vor dem Verwaltungsgerichtshof unternommen - mit entsprechenden Berechnungen untermauert. Die vom Beschwerdeführer zu vertretende Untätigkeit kann der belangten Behörde auch nicht unter dem Gesichtspunkt mangelnder Plausibilität des Schätzungsergebnisses angelastet werden, weil nicht zu erkennen ist, dass Umsatzverkürzungen in der von der belangten Behörde festgestellten Größenordnung mit der Lebenserfahrung von vornherein nicht in Einklang zu bringen wären.

Da sich die Beschwerde sohin insgesamt als unbegründet erweist, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 24. Oktober 2005

Schlagworte

Sachverhalt Beweiswürdigung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2005:2001130263.X00

Im RIS seit

23.11.2005

Zuletzt aktualisiert am

19.03.2014

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at