

# TE Vwgh Erkenntnis 2005/4/13 2004/13/0137

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 13.04.2005

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §167 Abs2;  
EStG 1972 §23 Z1;

## 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 MMag. Keidel LL.M., über die Beschwerde des P H in U, vertreten durch Dr. Andreas Ladstätter, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Jasomirgottstraße 6, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 31. August 2004, Zl. RV/3872-W/02, betreffend u.a. Einkommen- und Gewerbesteuer 1983 bis 1985, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Begründung

Der Beschwerdeführer erzielte in den Streitjahren neben Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit als stellvertretender Direktor der K-Bank Einkünfte aus selbständiger Arbeit und aus Kapitalvermögen sowie ab 1985 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Streitgegenständlich sind darüber hinausgehend erzielte Einkünfte aus einer Beteiligung des Beschwerdeführers am - unter Verletzung damaliger deutscher Rechtsvorschriften erfolgten - Verbringen von Krugerrand-Goldmünzen nach Deutschland vom November 1983 bis Mitte 1985.

Mit dem Bescheid vom 12. Juli 1996 setzte die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat I) u.a. die Einkommen- und Gewerbesteuer für die Streitjahre 1983 bis 1985 fest und ging dabei von Einkünften des Beschwerdeführers aus Gewerbebetrieb bzw. Gewerbeerträgen in Höhe von jeweils rund 36 Millionen S (1983 und 1984) und von rund 69 Millionen S (für 1985) aus. Der Begründung dieses Bescheides ließ sich entnehmen, durch seine berufliche Tätigkeit als stellvertretender Direktor der K-Bank habe der Beschwerdeführer E.W. kennen gelernt, der in Frankfurt einen Münzhandel betrieben habe. Der Beschwerdeführer habe sich gegen entsprechende "Gewinnbeteiligung" zur Mitwirkung am Schmuggel von Krugerrand-Münzen nach Deutschland und der darauf fußenden Verkürzung der deutschen Umsatzsteuer bereit erklärt, und in der Zeit von

November 1983 bis Anfang 1985 insgesamt 32.497 Stück Krugerrand-Münzen nach Deutschland geschmuggelt, wo er sie E.W. bzw. dessen Mittäter J.J. übergeben habe. Über Veranlassung des Beschwerdeführers seien die geschmuggelten Münzen in der K-Bank als Verkäufe an die ausländischen Abnehmer Z., F-AG und A-Anstalt ausgewiesen worden. Weiters habe der Beschwerdeführer die Einzahlung der Rechnungsbeträge durch E.W. unter dem Namen der fingierten Abnehmer auf ein Konto in Deutschland veranlasst; sodann seien die Beträge über ein die weitere Verfolgung des Geldflusses erschwerendes bzw. verhinderndes allgemeines Konto "Pro Diverses" (KPD-Nr. 001-50.970.003) bzw. ein als ein freies Schilling-Konto geführtes Sparbuch "Sperex" (Nr. 30.485.965) bei der K-Bank, über welches der Beschwerdeführer habe jederzeit disponieren können, verbucht und abgerechnet werden. Für seine Mitwirkung habe der Beschwerdeführer für die ersten von ihm nach Frankfurt gelieferten 1.000 Stück pro Stück 50 DM, für die weiteren von ihm auf Autobahnrastplätzen in Deutschland übergebenen 31.497 Stück pro Stück 35 DM als "Gewinnanteil" erhalten, welche vorwiegend als "Überzahlungen" auf das erwähnte Konto "Sperex" geflossen seien.

Diesen Bescheid hob der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 31. Juli 2002, 97/13/0029, (im Folgenden: Vorerkenntnis) wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Im aufgehobenen Bescheid sei die damals belangte Behörde einerseits davon ausgegangen, dass dem Beschwerdeführer für die rechtswidrige Verbringung von 32.497 Stück Krugerrand-Münzen nach Deutschland für den Zeitraum November 1983 bis Mai 1985 "Aufschläge" von 35 bzw. 50 DM je Stück, sohin insgesamt rund 8,400.000 S zugeflossen seien. Da ihm weitere illegale Geschäfte oder sonstige Einkommen aus selbständiger Tätigkeit in den genannten Zeiträumen nicht zugerechnet worden seien, lasse sich damit nicht in Einklang bringen, wie die damals belangte Behörde für die Jahre 1983 bis 1985 zu den festgesetzten Abgabenschulden gelange. Im Übrigen wird gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG auf das Vorerkenntnis verwiesen.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte die belangte Behörde u. a. die Einkommen- und Gewerbesteuer für 1983 bis 1985 fest. Sie ging dabei von Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von 781.522 S (1983), 4,398.281 S (1984) und 2,541.187 S (1985) sowie von entsprechenden Gewerbeerträgen aus. In der Begründung verwies die belangte Behörde zur Feststellung des vom Beschwerdeführer verwirklichten Sachverhaltes auch auf den in dem durch das Vorerkenntnis aufgehobenen Bescheid vom 12. Juli 1996 festgestellten Sachverhalt. Nach einer umfangreichen Wiedergabe und Würdigung von Aussagen vernommener Personen (insbesondere des Beschwerdeführers, des E.W. und des J.J.) sowie der Wiedergabe von Auszügen aus dem (vom OGH mit Urteil vom 14. November 1996, 12 Os 50,51/95 bestätigten) Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 22. Dezember 1994, 12f Vr 14473/92 Hv 2795/93, stellte die belangte Behörde fest, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 1983 bis 1985 von insgesamt 39.000 Stück Krugerrand-Münzen, bei welchen Überzahlungen erfolgt seien, 32.497 Stück nach Deutschland geschmuggelt, "für diese Tätigkeit betreffend die ersten 1.000 Stück mit 47,02 DM je Münze und für die restlichen 31.497 Stück mit 35 DM je Münze entlohnt worden" sei und sich auf diese Weise Einnahmen verschafft habe. Für die vom Beschwerdeführer durchgeführten Fahrten nach Deutschland nahm die belangte Behörde im Schätzweg Betriebsausgaben in Höhe von 1 DM je Stück Münze an und berücksichtigte diese gewinnmindernd. Im Folgenden führte die belangte Behörde im Einzelnen aus, wie sie aus den von ihr angenommenen Überzahlungen für die Krugerrand-Münzen auf die dem Beschwerdeführer zugerechneten Beträge für die 32.497 Stück Krugerrand-Münzen gelangte. Der Beschwerdeführer sei, stellte die belangte Behörde weiter fest, von der K-Bank mit der Vermittlung bzw. dem Abschluss von Münzgeschäften betraut gewesen. Hinsichtlich der im Beschwerdefall strittigen illegalen Krugerrand-Geschäfte sei er als selbständiger Vermittler zwischen der K-Bank und E.W. aufgetreten und dabei für die von ihm erbrachten Leistungen mit den aus den Überzahlungen erfließenden Beträgen "entlohnt" worden, welche somit als "Vermittlungsprovision" anzusehen seien. Der Beschwerdeführer habe diese "Vermittlungstätigkeit" selbständig, nachhaltig, mit Gewinnabsicht und unter Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ausgeübt. Er habe dadurch Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 23 Z 1 des im Beschwerdefall noch anzuwendenden Einkommensteuergesetzes 1972 waren Einkünfte aus Gewerbebetrieb die Einkünfte aus einer selbständigen nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wurde und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellte, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen war.

Die belangte Behörde nahm als erwiesen an, dass der Beschwerdeführer rund 33.000 Stück Krugerrand-Münzen nach Deutschland verbrachte (nach der damaligen Rechtslage schmuggelte), welche er namens der K-Bank dem E.W.

verkauft hatte. Die - vom Beschwerdeführer, dem stellvertretenden Direktor der K-Bank, auf Konten der K-Bank verschleierten - letztendlich erfolgten Zahlungen für diese Verkäufe hätten Überzahlungen enthalten, welche die belangte Behörde dem Beschwerdeführer als Entgelt ("Vermittlungsprovision") zurechnete.

Der Beschwerdeführer trägt vor, dass eine Geldübergabe in den Abendstunden oder an unüblichen Orten, auch außerhalb der Geschäftszeiten, (für Bankgeschäfte) zwar nicht üblich sei, aber nicht dafür spräche, "in diesem Zusammenhang erzielte Ergebnisse" ihm direkt zuzurechnen. Aus der persönlichen Innehabung der Krugerrand-Münzen bis zur Übergabe und auf Grund der großen Gefahren, wie sie mit Transporten im geschilderten Umfang verbunden seien, dürfe die belangte Behörde nicht auf das Vorliegen eines illegalen Geschäftes schließen und das "wirtschaftliche Ergebnis" nicht ihm zurechnen. Damit übersieht der Beschwerdeführer, dass die belangte Behörde nicht davon ausgegangen ist, dass der Beschwerdeführer die in Rede stehenden Krugerrand-Münzen "illegal" im eigenen Namen verkauft hätte, sondern dass eine "Vermittlungsprovision" für die Abwicklung der Verkäufe von der K-Bank an E.W. einschließlich des Transportes (Schmuggels) der Krugerrand-Münzen nach Deutschland zu den in Rede stehenden Einkünften geführt habe. Die belangte Behörde folgte dabei den Aussagen des Zeugen R.B. (S. 171f des angefochtenen Bescheides), eines Angestellten der K-Bank, wonach die legalen Krugerrand-Geschäfte der K-Bank mit Versand der Münzen "per Panzerwagen der Fa. N. und mit Ausstellung der erforderlichen Export- und Zollpapiere namens der K-Bank" abgewickelt worden seien, während die in Rede stehenden Verkäufe auf die geschilderte Art erfolgten. Dass der Beschwerdeführer die von ihm selbst als unüblich eingeräumten, lediglich angesichts des eigenen Waffenbesitzes in der Beschwerde subjektiv mit gemindertem Risiko gesehenen (anders noch die auf S. 29 des angefochtenen Bescheides wiedergegebene Aussage des Beschwerdeführers vom 6. November 1986) Münztransporte nicht durchgeführt hätte, behauptet der Beschwerdeführer nicht. Dafür, dass er dieses (nach der damaligen Rechtslage des Einfuhrlandes rechtswidrige) Verbringen einschließlich der verschleiernden Abwicklung der Zahlungen unentgeltlich oder für seinen Dienstgeber durchgeführt hätte, besteht kein Hinweis.

Die Ausführungen des Beschwerdeführers, für die Zurechnung von Vermögenswerten sei der wirtschaftliche Eigentumsbegriff maßgeblich, die belangte Behörde habe nicht ausreichend festgestellt, auf welchem Weg der Gewinn in seine tatsächliche Verfügungsmacht gelangt sei, und die Zurechnung bestimmter Sparbücher an ihn sei aus dem festgestellten Sachverhalt nicht ableitbar, gehen ins Leere. Die belangte Behörde ist nämlich zu ihren Sachverhaltsfeststellungen, insbesondere zur Höhe der erzielten Einkünfte, ausdrücklich auf Grund der im Einzelnen wiedergegebenen Aussagen vernommener Personen, insbesondere des E.W., gelangt und nicht dadurch, dass sie dem Beschwerdeführer Bankkonten zugerechnet hätte, über welche er habe verfügen können. Insbesondere stützte sich die belangte Behörde (Seite 82f des angefochtenen Bescheides) auf die Aussage des E.W. vom 19. März 1987 vor dem Zollfahndungsamt K., wonach er rund 65.594 Stück Krugerrand-Münzen gekauft habe, von denen 34.123 Stück von der K-Bank gekommen seien. Von letzteren habe er 65 Stück selbst aus W. mitgenommen, 380 Stück von der Fa. N. (Transportfirma) übernommen. Für weitere 1.181 Stück sei eine Übernahme von der Fa. N. vereinbart gewesen. 32.497 Stück habe der Beschwerdeführer nach Deutschland gebracht. Dafür sei der Beschwerdeführer mit den oben erwähnten Beträgen "entlohnt" worden. Die Richtigkeit dieser Aussagen bestreitet der Beschwerdeführer nicht.

Den Feststellungen der belangten Behörde (Seite 127 des angefochtenen Bescheides), das Landesgericht für Strafsachen Wien habe im Urteil vom 22. Dezember 1994 ausgeführt, der Beschwerdeführer habe über das in Rede stehende freie Schilling-Sparbuch "Sperex", über welches die Überzahlungen verbucht worden seien, derart verfügen können - ohne dass die belangte Behörde deshalb das Sparbuch dem Beschwerdeführer zurechnete -, dass er über seinen "in diesem Geld enthaltenen" Gewinn unauffällig habe disponieren können, tritt der Beschwerdeführer, welcher in seiner Berufung vom 31. Mai 1991 selbst ausgeführt hatte, er könne über die Konten faktisch verfügen, nicht konkret entgegen.

Soweit der Beschwerdeführer in Ausführung der Verfahrensrüge vorträgt, ihm wäre nicht Gelegenheit gegeben worden, in die betreffenden Bankunterlagen ausreichend Einsicht zu nehmen, legt er nicht dar, welche Relevanz dieser von ihm behauptete Verfahrensfehler des Mangels an rechtlichem Gehör gehabt hätte.

Mit dem Vorbringen, dass die belangte Behörde eine mit den festgestellten Einkünften im Zusammenhang stehende übliche Mittelverwendung in einer "gesteigerten Lebensführung" im angefochtenen Bescheid nicht festgestellt habe, vermag der Beschwerdeführer ebenfalls nicht aufzuzeigen, dass die belangte Behörde in unschlüssiger Weise zu dem von ihr angenommenen Sachverhalt gefunden habe.

Die vom Beschwerdeführer vermisste Beweiswürdigung der belannten Behörde hinsichtlich seines Vorbringens, dass Überzahlungen zur Abdeckung von Silberzertifikat-Verlustgeschäften gedient hätten, findet sich auf den Seiten 93 und 169 des angefochtenen Bescheides. Die belannte Behörde folgte der Aussage des E.W. vom 26. März 1987 vor dem Zollfahndungsamt K. (Seite 88f des angefochtenen Bescheides), dass dieser zwar "Silbergeschäfte" unter Einschaltung des Beschwerdeführers getätigt habe, das Geld dafür jedoch vom Sparbuch des E.W. gestammt habe, welches sich bei der K-Bank befunden habe und über welches der Beschwerdeführer habe verfügen können.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBI. II Nr. 333/2003.

Wien, am 13. April 2005

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2005:2004130137.X00

**Im RIS seit**

17.05.2005

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

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.  
[www.jusline.at](http://www.jusline.at)