

TE Vwgh Erkenntnis 2004/11/9 99/15/0008

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 09.11.2004

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
39/03 Doppelbesteuerung;

Norm

BAO §21 Abs1;
BAO §26;
DBAbk BRD 1955 Art1 Abs2;
DBAbk BRD 1955 Art16;
EStG 1972 §2;
EStG 1988 §2;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde des Dipl. Ing. G in B, vertreten durch Dr. Arnold Rechtsanwalts-Kommandit-Partnerschaft in 1010 Wien, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VII) vom 12. Oktober 1998, GZ RV/086- 17/13/98, betreffend Einkommensteuer für 1986 bis 1994, Gewerbesteuer für 1986 bis 1993, Festsetzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 1996 und Folgejahre sowie Verspätungszuschläge hinsichtlich Einkommensteuer und Gewerbesteuer 1986 bis 1993, 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

1991 erstattete die Papierfabrik H AG beim Landesgendarmeriekommando S Anzeige, wonach der Beschwerdeführer der Hehlerei verdächtig sei, indem er Kopier- und Kunstdruckpapier, welches sich Johann L, Disponent der H AG, durch Manipulation interner Auftragspapiere unrechtmäßig angeeignet und unter Mithilfe des Erwin G, eines Mitarbeiters

eines Transportunternehmens, aus der H AG verbracht habe, gekauft und ins Ausland weiterverkauft habe. Johann L wurde in der Folge zu einer bedingten Freiheitsstrafe verurteilt, Erwin G und der Beschwerdeführer wurden freigesprochen.

Auf Grund der Aussagen des Beschwerdeführers beim Landesgendarmeriekommando S sowie auf Grund seines Auftretens als Konsulent für die PTG in B, F-Gasse 77, wurden vom Finanzamt Ermittlungen aufgenommen und mit einer Betriebsprüfung bei der PTG begonnen. Im Zuge dieser Betriebsprüfung sei - so der Bericht der Prüfer - der Verdacht entstanden, der Beschwerdeführer, ein österreichischer Staatsbürger, sei seinen steuerlichen Verpflichtungen in Österreich nicht nachgekommen. Er sei weder im Bundesgebiet steuerlich erfasst worden noch - entgegen seinen Angaben - in Deutschland, wo er sich seit 1985 nicht mehr aufhalte.

Das Finanzamt erstattete in der Folge beim Landesgericht W Anzeige im Sinne des § 82 Abs. 2 FinStrG.

Im Jänner 1995 fanden im Rahmen des Finanzstrafverfahrens gegen den Beschwerdeführer Hausdurchsuchungen auf dessen Liegenschaften F-Gasse 77 in B und Schloßsee II in O sowie in der von seiner geschiedenen Ehefrau Irma B bewohnten Wohnung in München, D Straße 56, statt.

Als Ergebnis einer abgabenbehördlichen Prüfung des Beschwerdeführers erließ das Finanzamt Bescheide über die Einkommensteuer 1986 bis 1994, Gewerbesteuer für 1986 bis 1993, Verspätungszuschläge für die Einkommen- und Gewerbesteuer 1986 bis 1993 sowie - auf Grundlage der Veranlagung für das Jahr 1994 - einen Bescheid zur Festsetzung der Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 1996 und die Folgejahre. Dabei wurden die Bemessungsgrundlagen für die Einkommensteuer und Gewerbesteuer im Schätzungswege ermittelt. Im Bericht des Prüfers wurde begründend ausgeführt, der Beschwerdeführer, der im Streitzeitraum im Inland, nämlich in B, seinen Wohnsitz gehabt habe, habe vom Inland aus einen Papierhandel betrieben, wobei er für diese Geschäfte den Namen einer liechtensteinischen Sitzgesellschaft (PTV) verwendet habe.

In seiner gegen diese Bescheide erhobenen Berufung bestritt der Beschwerdeführer im Wesentlichen den zum Anlass für die Festsetzung der Abgaben angenommenen Sachverhalt, machte Mängel des erstbehördlichen Verfahrens geltend und zeigte Gründe auf, welche seiner Meinung nach gegen die Richtigkeit der erstbehördlichen Beweiswürdigung sprächen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Berufung lediglich hinsichtlich der Höhe der geschätzten Betriebsausgaben Folge gegeben und diese im Übrigen als unbegründet abgewiesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende - vom Verfassungsgerichtshof nach Ablehnung ihrer Behandlung mit Beschluss vom 16. Dezember 1998, B 2274/98-3, gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG dem Verwaltungsgerichtshof abgetretene - Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Strittig ist, ob die von der belangten Behörde festgestellten Einkünfte aus einem Papierhandel mit den niederländischen Abnehmern S BV und F BV dem Beschwerdeführer zuzurechnen sind, ob der Verspätungszuschlag zu Recht verhängt worden ist, sowie, ob bei Erlassen der erstinstanzlichen Bescheide das Recht zur Abgabenfestsetzung bereits verjährt gewesen ist.

Gemäß § 41 Abs. 1 VwGG hat der Verwaltungsgerichtshof den angefochtenen Bescheid auf Grund des von der belangten Behörde angenommenen Sachverhaltes zu überprüfen. Diese Regelung schließt jedoch keinesfalls eine verwaltungsgerichtliche Kontrolle in der Richtung aus, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, d. h. den Denkgesetzen entsprechen. Die Beweiswürdigung der Behörde ist der Überprüfung durch den Verwaltungsgerichtshof daher insoweit nicht entzogen, als die Feststellungen der Behörde auf aktenwidrigen Annahmen, auf den Denkgesetzen widersprechenden Schlussfolgerungen oder auf einer mangelhaften Ermittlung des Sachverhaltes beruhen (vgl. beispielsweise die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. Oktober 1989, 86/17/0201, und vom 24. Oktober 2002, 99/15/0006).

1. Ertragsteuerliche Zurechnung des Papierhandels an den Beschwerdeführer:

Laut angefochtenem Bescheid habe der Beschwerdeführer im Finanzstraf- bzw. Abgabenverfahren angegeben, aus seinen Tätigkeiten im Nahen Osten in den 70er Jahren \$ 4 bis \$ 5 Mio körperlich zur Bank CS in die Schweiz gebracht zu

haben. Dort habe jemand, dessen Namen er nicht nennen wolle, Sparbücher eröffnet. Die rund S 40 Mio Privatausgaben von 1986 bis 1994 (vor allem für den Erwerb von Liegenschaften und Fahrzeugen) habe der Beschwerdeführer aus diesen Mitteln bestritten, wobei das Geld in der Folge auf sein Konto bei der V Bank in B überwiesen worden sei. Die Sparbücher seien - bis auf eine Ausnahme - aufgelöst worden und nicht mehr vorhanden. Er könne keine Angaben mehr über sie machen.

1983 habe er Frau R von der PTV kennen gelernt. Diese sei am Einkauf von diversen Papieren zweiter und dritter Wahl interessiert gewesen. Bei einer Kommission von 1 bis 3 % vom Einkaufswert habe der Beschwerdeführer den Kontakt zum Papierproduzenten herstellen, Mengen und Preise der verfügbaren Positionen eruieren und diese der PTV mitteilen sollen, sodass vor Lieferung bezahlt werden könne. Weiters wäre der Transport der Güter zu einem von der PTV genannten Empfänger zu veranlassen gewesen. Er sei nicht für den Verkauf zuständig gewesen. Die konsultative Tätigkeit des Beschwerdeführers habe auch darin bestanden, dafür zu sorgen, dass das Papier bedruckbar sei, und sich um Mängelrügen und Transportschäden zu kümmern.

Diese Tätigkeit werde von ihm auch weiterhin vorgenommen, soweit sie nicht von der 1985 gegründeten PTG übernommen worden sei. Gesellschafter der PTG seien die PTV, Andrea M, Mutter seines außerehelichen Sohnes, und der Beschwerdeführer. Die PTG sei für den Einkauf der PTV in Österreich zuständig. Ihre Tätigkeit bestehe darin, den Abtransport zu den von der PTV bekannt gegebenen Empfängern zu veranlassen. Er selbst habe für die PTG keine konsultative Tätigkeit ausgeführt und von dieser keine Honorare erhalten. Er habe in Österreich nur im Auftrag der Geschäftsführerin der PTG, Andrea M, Einkäufe getätigt.

Er wisse nicht, seit wann die PTV existiere und wer ihre Machthaber seien. Seine Kontaktpersonen bei der PTV seien immer die frühere Prokuristin Frau R, ihr Nachfolger Herr H und die Buchhalterin Frau G gewesen. Er sei auf dem Konto der PTV zeichnungsberechtigt, aber nur für Kleinigkeiten.

Hinsichtlich eines bei der Hausdurchsuchung sichergestellten Stempels mit dem Schriftzug der PTV, dessen Aufdruck nach Ansicht der Prüfer auf allen Schecks, Rechnungen und sonstigen Schriftstücken, welche von der PTV ausgefertigt worden seien, aufscheine, habe der Beschwerdeführer angegeben, er habe diesen von der PTV erhalten, weil er ihn für Schecks und Schadensprotokolle bei Transportproblemen gebraucht habe. Auf Vorhalt der Aussage eines Unternehmens in B habe er zugestanden, von dort den Stempel bezogen zu haben.

Der Beschwerdeführer habe zwei von ausländischen Notaren bestätigte Schreiben vorgelegt, worin dessen Schwiegervater Dirk B jeweils erklärt habe, wirtschaftlich Begünstigter der PTV seit ihrer Gründung zu sein. Der Beschwerdeführer sei an der PTV nie beteiligt gewesen. Weiters habe der Beschwerdeführer ein Schreiben eines liechtensteinischen Rechtsanwaltes vorgelegt, wonach eine Einsicht in die Unterlagen der PTV ergeben habe, dass der Beschwerdeführer weder Eigentumsrechte noch eine Organstellung innegehabt habe.

Der Beschwerdeführer habe den Anstellungsvertrag vom 6. Dezember 1984, einen liechtensteinischen Lohnausweis über 1995 bzw. 1996, wonach der Beschwerdeführer von der PTV einen Bruttoerwerb in Höhe von insgesamt rund 150.000,- Franken bezogen habe, sowie ein weiteres Schreiben der PTV vom 27. Juni 1996, wonach er 1986 bis 1994 (aufgeschlüsselt auf die einzelnen Jahre) insgesamt rund S 8 Mio an Provisionen erhalten habe, vorgelegt.

Weiters sei eine eidesstattliche Erklärung der Ingeborg K (bis 1987 Sekretärin des Verkaufsleiters der H AG) übermittelt worden, wonach der Beschwerdeführer keine "Preisgestaltungen" vorgenommen habe und daher immer bei der PTV (Herr E, Frau G und Frau S) habe rückgefragt werden müssen. Sie selbst habe das Öfteren mit Vaduz telefoniert, wenn das Kundenkonto der PTV nicht gedeckt gewesen sei. Ab 1986 seien Bestellungen und Transporte von Andrea M organisiert worden. Die Schecks zur Vorauszahlung der Lieferungen seien - erkennbar an den Briefmarken - aus Liechtenstein gekommen.

Die Zeugin Cäcilie K (Angestellte des Transportunternehmens B GmbH) habe angegeben, die Papierfabriken L AG bzw. H AG hätten mitgeteilt, dass Papier für die PTV bereit stehe und wohin die Fracht zu schicken sei. Ihr damaliger Kollege Erwin G habe daraufhin die Transportmittel bei den Frächtern bestellt. Von ihr oder Erwin G seien die Rechnungen erstellt und an die Adresse der PTV, P. O. B. 583, FL 9490 Vaduz, Liechtenstein, geschickt worden. Nach B sei nichts geschickt worden.

Erwin G (vormals Angestellter der B GmbH) habe ausgesagt, von der PTV durch Herrn H, Frau G sowie Herrn E und gelegentlich von Andrea M verständigt worden zu sein, dass Papier zum Versand fertig sei. Seine Aufgabe sei gewesen,

den Kontakt mit Papierlieferanten (L AG und H AG) aufzunehmen und für den Transport zu sorgen. Den Bestimmungsort habe er von den Papierfabriken mitgeteilt bekommen. Die Rechnungen über die Transporte seien von ihm oder Cäcilie K nach Vaduz geschickt worden. Er habe vor fünf Jahren den Beschwerdeführer in seinem Büro in Vaduz aufgesucht und sei dabei mit diesem "per Du" geworden. Er arbeite jetzt für ein anderes Transportunternehmen, welches nun für den Beschwerdeführer bzw. die PTV tätig sei.

Johann L (vormals Disponent bei der H AG) habe angegeben, wenn der Beschwerdeführer bei der H AG habe Papier kaufen wollen, habe ihn dieser angerufen oder mit Ingeborg K im Büro aufgesucht. Manchmal habe auch nur Ingeborg K bei ihm angefragt, ob es für den Beschwerdeführer Papier zu Spezialbedingungen zu kaufen gebe. Sie habe mit dem Beschwerdeführer des Öfteren auch in der Nacht wahrscheinlich telefonischen Kontakt gehabt und eigenmächtig über angefallene Papiermengen disponiert. Er selbst habe den Beschwerdeführer in acht von zehn Fällen unter einer Telefonnummer in B angerufen. Er sei der Meinung gewesen, der Beschwerdeführer sei der Inhaber der PTV, weil sich der Anrufbeantworter immer mit Namen des Beschwerdeführers und der PTV gemeldet habe. Manchmal habe sich auch eine Frau gemeldet, von der er angenommen habe, dass sie die Ehefrau des Beschwerdeführers sei. Die Namen der Herren H und E sowie der Frau G sagten ihm nichts.

Winfried K, Leiter der Logistik der H AG und früherer Vorgesetzter des Johann L, habe ausgesagt, für ihn und die Mitarbeiter der H AG sei es klar gewesen, dass der Beschwerdeführer und die PTV ein und dieselbe Person gewesen seien. Telefonische oder telefaxmäßige Kontakte mit der PTV seien ausschließlich über B abgewickelt worden. Die Namen des Herrn H und der Frau G sagten ihm nichts. Sämtliche Schriftstücke (Fakturen, Auftragsbestätigungen) seien von der H AG mit der Adresse Vaduz, die jeweiligen Kuverts jedoch mit der Adresse in B, F-Gasse 77, versehen worden. Die Preisverhandlungen seien ausschließlich zwischen ihm und dem Beschwerdeführer geführt worden. Er sei der alleinige Ansprechpartner für die Rahmen- und Zahlungsbedingungen der Geschäfte gewesen. Ingeborg K sei nur anfänglich für die Auftragsabwicklung zuständig gewesen, später Johann L.

Auf Grund bei der Hausdurchsuchung vorgefundener Unterlagen seien Papierverkäufe namens der PTV an die S BV und die F BV in den Niederlanden festgestellt worden. Im gerichtlichen Rechtshilfeverfahren seien ua deren Vertreter befragt worden. Dabei seien von der S BV sämtliche Rechnungen der PTV für 1994 (für die Vorjahre jeweils für den Monat April) in Kopie vorgelegt worden, von denen viele von B, F-Gasse 77, an die S BV gefaxt worden seien. Seitens der S BV sei angegeben worden, geschäftliche Kontakte mit der PTV bestünden seit 10 bis 12 Jahren, wobei ausschließlich der Beschwerdeführer Ansprechpartner gewesen sei. Seit einem Jahr würden die Kontakte über ein Verwaltungsbüro in Vaduz gehen, wobei der Ansprechpartner Herr H, der nichts von Papier verstehe, gesagt habe, er verrichte mehrere Tätigkeiten für den Beschwerdeführer.

Seitens der F BV wurde angegeben, Dirk B, ein Geschäftspartner der F BV, habe die F BV 1983 auf seinen Schwiegersohn, welcher auch mit Restpartien von Papier handle, aufmerksam gemacht. Angebote seien immer über Telex oder Fax erstellt worden. Die F BV habe ausschließlich mit dem Beschwerdeführer, mit dem auch über den Preis verhandelt worden sei, Kontakt gehabt und zwar über eine Telefonnummer in B. Ab und zu habe auch eine Frau das Telefon abgehoben und im Hintergrund sei ein Kind zu hören gewesen. 1991 sei das letzte Geschäft mit der PTV abgewickelt worden.

N van H von der X BV habe ausgesagt, der Beschwerdeführer sei am Papiermarkt bereits als Lieferant von "Restanten-Partien" bekannt gewesen. Trotz Verhandlungen sei es zu keinen geschäftlichen Verbindungen gekommen.

Im angefochtenen Bescheid wurde festgestellt, aus den bei den Hausdurchsuchungen gefundenen Gegenständen sei auf ein Führen des Papierhandels von B, F-Gasse 77, aus zu schließen. Darunter befinde sich ein Stempel mit dem Namenszug der PTV, der von einem Unternehmen in B geliefert worden sei, sowie die Schreibmaschine, mit welcher sämtliche Ausgangsrechnungen der PTV erstellt worden seien. Der Einwand des Beschwerdeführers, die bis Ende 1994 auf dieser Schreibmaschine angefertigten privaten Schriftstücke (Mängelrügen betreffend die Hausbauten in B und O, Streitigkeiten mit Professionisten etc.) selbst in Vaduz geschrieben zu haben, widerspreche jeder Lebenserfahrung. Weiters seien bei den Hausdurchsuchungen Blankobriefpapiere und Blankorechnungen der PTV sowie Scheckformulare für das Konto der PTV bei der CS gefunden worden.

Der Beschwerdeführer sei im Streitzeitraum gegenüber Lieferanten und Kunden als einzige maßgebliche Person der PTV aufgetreten. Dies ergebe sich aus den Aussagen der Zeugen Johann L, Dipl. Ing. Winfried K und Johann K, wonach diese mit der PTV über in B befindliche Telefonanschlüsse in Kontakt getreten seien. Die Zwischenschaltung eines

Verwaltungsbüros, zu dem nunmehr die S BV die Kontakte unterhalte, sei nach den Hausdurchsuchungen am 10. Jänner 1995 erfolgt. Es sei auch ein reger, an die PTV gerichteter bzw. von ihr stammender Telefaxverkehr unter Benutzung der in B befindlichen Anschlüsse der PTG aktenkundig, beispielsweise hinsichtlich der Rechnungen an die F BV und S BV. Die Papierfabrik L AG habe etwa am 27. Dezember 1993 über den Fernschreiber am Wohnsitz des Beschwerdeführers ein Telex mit dem Ersuchen um prompten Ausgleich des negativen Kontos der PTV geschickt und sich nicht etwa des Fernschreibanschlusses in Liechtenstein, wie er im Briefkopf der PTV angegeben werde, bedient.

Die Behauptung des Erwin G, wonach er Kontakt mit der PTV über Liechtenstein gehabt habe, widerspreche der Aussage der Cäcilie K, wonach die Benachrichtigung, dass Papier bereitstehe, durch die Papierfabriken erfolgt sei. Bei der Durchsuchung des Hauses am Schloßsee II in O aufgefundene Unterlagen deuteten darauf hin, dass die Benachrichtigung der Spedition durch die Papierfabrik erfolgt sei. Es sei unglaublich, dass Erwin G die bereitstehende Papiermenge aus Liechtenstein und den Bestimmungsort der Lieferungen von der Papierfabrik erfahren habe. Wenn die PTV das Papier tatsächlich von Liechtenstein aus vermarktet hätte, so hätte Erwin G auch den Bestimmungsort der Ware (also den Kunden der PTV) aus Liechtenstein erfahren.

Weiters seien die Angaben des Beschwerdeführers über die Finanzierung seiner Ausgaben in Österreich (Ersparnisse der 70er Jahre) unglaublich. Der Beschwerdeführer habe über ein Konto lautend auf die PTV beispielsweise durch Ausstellung von Schecks verfügen können. Er habe keine Trennung zwischen betrieblichen und privaten Ausgaben eingehalten und etwa die Kosten für die anwaltliche Vertretung der PTV in einem Zivilprozess von seinem eigenen Konto überwiesen und Aufwendungen für sein Privathaus in B vom Konto der PTV beglichen.

Bei der PTV handle es sich um eine liechtensteinische Sitzgesellschaft, an deren Anschrift sich die dem Rechtsanwalt Dr. Peter R zuzuordnenden Treuhandbüros der P-Anstalt und der K Verwaltungs-AG befänden sowie mehr als 200 andere Firmen registriert seien. Die PTV sei nicht im Telefonbuch und im Telexverzeichnis eingetragen, sondern führe auf ihrem Briefpapier die Telefonnummer und die Telexnummer der P-Anstalt. Der Beschwerdeführer habe sich in Widersprüche verwickelt, indem er ursprünglich behauptet habe, die Hintermänner der PTV nicht zu kennen und von Frau R für eine Tätigkeit bei der PTV angeworben worden zu sein. Nun behaupte er, die PTV sei seinem Schwiegervater Dirk B zuzurechnen. Dies könne ursprünglich zwar der Fall gewesen sein, nun sei sie aber dem Beschwerdeführer zuzurechnen. Der Eintritt des Beschwerdeführers in die Stellung als wirtschaftlich Begünstigter der PTV sei vor Beginn des Streitzeitraumes anzusiedeln, weil Dirk B nicht zugelassen hätte, dass 1986 die PTG als Tochterunternehmen der PTV mit Andrea M als Geschäftsführerin und Mitgesellschafterin gegründet worden wäre, weil ihm damals das gemeinsame Kind der Andrea M mit seinem Schwiegersohn schon bekannt gewesen sei.

Die Angaben der Ingeborg K, wonach Preisgestaltungen vom Beschwerdeführer nicht vorgenommen worden seien bzw. der Zustimmung der PTV bedurft hätten, seien unglaublich, weil der Beschwerdeführer auf der Absatzseite autonom aufgetreten sei. Eine derartige Beschränkung seiner Kompetenzen auf der Beschaffungsseite wäre unverständlich und widerspreche der Aussage des Winfried K, der angegeben habe, ausschließlich selbst die Preisverhandlungen für die H AG und zwar nur mit dem Beschwerdeführer geführt zu haben. Überdies wäre eine Zustimmung der PTV zur Preisgestaltung wohl durch den Beschwerdeführer selbst eingeholt worden und nicht durch die H AG. Es sei im Übrigen durchaus möglich, dass der Beschwerdeführer 1986 und 1987 (für die Zeit danach behaupte Ingeborg K keine Anstellung bei der H AG) aus Vorsichtsgründen die Schecks an die H AG über Vaduz habe schicken lassen.

Die behauptete Beschäftigung des Beschwerdeführers als Dienstnehmer der PTV sei unglaublich, weil der vorgelegte Anstellungsvertrag ungewöhnliche und widersprüchliche Bestimmungen enthalte. So erhalte der Beschwerdeführer für die von ihm angebahnten bzw. vermittelten Geschäftsabschlüsse von der PTV "eine Provision von 1 bis 3 % (je nach Marktlage und Höhe der Umsätze) des Jahresumsatzes vom Einkauf zugestanden" (Mindestbezug SFr. 4.000.-- 12 mal jährlich). Somit bleibe das tatsächliche Ausmaß innerhalb des Spielraumes von 1 bis 3 % unbestimmt. Weiters könne der Anstellungsvertrag während der vereinbarten Dauer von 10 Jahren (bis 31. Dezember 1994) praktisch nicht gekündigt werden. Da keine Geschäfte mit Kunden, sondern nur mit Papierlieferanten erwähnt würden und sich die Provision am Einkaufsumsatz bemesse, gehe eine Erwähnung von (Anbahnung und Vermittlung von) Verkaufsgeschäften "ins Leere". Soweit der Anstellungsvertrag dem Beschwerdeführer nur eine Tätigkeit auf der Beschaffungsseite zuweise, widerspreche er dem Auftreten des Beschwerdeführers auch auf der Absatzseite.

Zurechnungssubjekt von Einkünften ist derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Entscheidend ist, dass das Zurechnungssubjekt über die Einkunftsquelle verfügt, also wirtschaftlich über diese disponieren und so die Art ihrer Nutzung bestimmen kann. Wem die Einkünfte zuzurechnen sind, ist dabei in erster Linie nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 20. Februar 1996, 93/13/0279, und vom 26. September 2000, 98/13/0070).

Die belangte Behörde rechnete im Ergebnis dem Beschwerdeführer die Gewinne aus den Papierverkäufen an die niederländischen Abnehmer F BV und S BV zu. Dabei stützte sie sich ua auf die Feststellung, dass der Beschwerdeführer die Geschäfte ohne Mitwirkung der PTV abgewickelt habe, und ihm dabei die uneingeschränkte Dispositionsbefugnis zugekommen sei, die im von ihm vorgelegten Dienstvertrag keine Deckung finde. Daraus hat die belangte Behörde geschlossen, dass der Beschwerdeführer nicht als Vertreter der PTV gehandelt habe. Überdies hat sich die belangte Behörde darauf gestützt, dass ihm der Gewinn aus den genannten Geschäften zugekommen sei, womit er dann auch seine Privatausgaben finanziert habe.

Diese Feststellungen konnte die belangte Behörde in einem mängelfreien Verfahren in nicht unschlüssiger Weise treffen:

Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, lediglich als Arbeitnehmer der PTV aufgetreten zu sein, ist entgegenzuhalten, dass er im Finanzstraß- bzw. Abgabenverfahren wiederholt angegeben hat, nur auf der Beschaffungsseite der PTV, nicht jedoch auf der Verkaufsseite tätig gewesen zu sein. Der Feststellung der belangten Behörde, aus dem vorgelegten Dienstvertrag ergebe sich, dass er nicht berechtigt gewesen sei, im Namen der PTV Verkaufsgeschäfte abzuschließen, ist der Beschwerdeführer mit dem Argument entgegen getreten, dass er - hätte er gewusst, welche Konsequenzen aus dem Text des Dienstvertrages abgeleitet würden - einen Anwalt beigezogen hätte, "um die Beschaffungs- und Verkaufsseite (...) zu präzisieren". Mit diesem Vorbringen bestätigt der Beschwerdeführer aber die Auffassung der belangten Behörde. Den im angefochtenen Bescheid wörtlich wiedergegebenen Zeugenaussagen ist auch nicht zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer den Abschluss der Verkaufsgeschäfte mit der S BV und F BV hätte genehmigen lassen müssen. Vielmehr war er der einzige Ansprechpartner für die genannten Abnehmer und war am europäischen Markt als Lieferant für "Rest-Partien" namentlich bekannt.

Unwidersprochen bleibt auch die Feststellung, dass der Beschwerdeführer über das Bankkonto lautend auf die PTV bei der CS verfügen und zu deren Lasten auch Schecks ausstellen konnte. Auch den Feststellungen, der Beschwerdeführer habe keine genaue Trennung zwischen betrieblichen Ausgaben der PTV und seinen privaten Aufwendungen eingehalten, ist der Beschwerdeführer im Abgabenverfahren nicht entgegengetreten. Vor dem Hintergrund kann es insgesamt auch nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn die belangte Behörde die Aufwendungen für das Privathaus des Beschwerdeführers, welche vom Konto der PTV beglichen worden seien, nicht im Einzelnen angeführt hat. Das Beschwerdevorbringen, dem Beschwerdeführer seien die von ihm getragenen Anwaltskosten bezüglich eines Prozesses der PTV durch diese ersetzt worden, stellt eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung dar.

Der Beschwerdeführer rügt weiters die von der belangten Behörde zitierte Feststellung (im Bericht der Prüfer), dass sämtliche Rechnungen der PTV mit der bei der Hausdurchsuchung gefundenen Schreibmaschine geschrieben worden seien, als nicht begründet. Dazu ist zu sagen, dass, selbst wenn nicht sämtliche im Namen der PTV erstellten Rechnungen mit der genannten Schreibmaschine erstellt worden sein sollten, dies die Feststellung der belangten Behörde, der Beschwerdeführer habe seine private Korrespondenz nicht in Vaduz, sondern sowohl die private als auch die geschäftliche Korrespondenz in B verfasst, nicht als unschlüssig erscheinen lässt.

Dem Beschwerdevorbringen im Zusammenhang mit Blankorechnungen, die von der PTG aufbewahrt worden seien, ist entgegenzuhalten, dass der Sitz der PTG im Wohnhaus des Beschwerdeführers in B gelegen ist, sodass die Zurechnung der Blankorechnungen an den Beschwerdeführer nicht der Lebenserfahrung widerspricht. Daran ändert auch die Tatsache nichts, dass es sich dabei um Kopien handelte, wobei darauf hinzuweisen ist, dass das Vorbringen, diese seien schlecht lesbar gewesen, dem Neuerungsverbot unterliegt.

Die belangte Behörde hat das Vorbringen des Beschwerdeführers, die Mittel (mehr als 30 Mio S) für private Ankäufe im Streitzeitraum stammten aus Ersparnissen aus den 70er Jahren, nicht als glaubwürdig erachtet und sich dabei ua auf seine widersprüchlichen Aussagen zum Schicksal der Gelder gestützt. Mit der Rüge, der angefochtene Bescheid treffe

keine betragsmäßige Feststellung über die Höhe eines in einem Kontoauszug einer jordanischen Bank aufscheinenden Bankguthabens, kann er eine Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung der belangten Behörde nicht dartun, weil es auf die Höhe dieses Betrages nicht ankommt.

Der Beschwerdeführer rügt, die belangte Behörde habe die zwei schriftlichen eidstattlichen Erklärungen seines früheren Schwiegervaters, wonach dieser allein der wirtschaftlich Begünstigte der PTV sei, nicht richtig gewürdigt. Im Hinblick darauf, dass es im Beschwerdefall im Ergebnis lediglich um die Zurechnung der Einkünfte aus den Papierlieferungen an die niederländischen Abnehmer S BV und F BV geht, kommt es aber auf die Frage, wem die PTV zuzurechnen sei, nicht an.

Wenn sich der Beschwerdeführer gegen den Vorwurf des Missbrauchs von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts iSd § 22 BAO zur Wehr setzt, ist er darauf hinzuweisen, dass es sich diesbezüglich um keine tragenden Begründungselemente des angefochtenen Bescheides handelt.

2. Steuerpflicht im Inland

Im angefochtenen Bescheid wurden im Streitzeitraum sowohl Wohnsitz als auch Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers im Inland festgestellt. Die belangte Behörde führte begründend aus, der Beschwerdeführer sei bereits lange vor dem Streitzeitraum Mieter der Wohnung in B, W-Gasse 2, geworden, wo er auch gelegentlich polizeilich gemeldet gewesen sei (zB vom 16. Oktober 1986 bis 30. Juni 1987). Ab 1981 sei sein im selben Jahr geborener außerehelicher Sohn Marcus M dort polizeilich gemeldet gewesen, ab 1987 auch dessen Mutter Andrea M. Bei einer 1984 aufgenommenen Niederschrift des Finanzamtes B betreffend den Lebensunterhalt des Beschwerdeführers habe dieser angegeben, diese Wohnung in B sei für ihn nur eine Ferienwohnung, die er nur einige Tage im Jahr bewohne, weil sein Hauptwohnsitz in München, D-Straße 56, liege, wo er auch ein Büro als selbstständiger Architekt betreibe und seinen Lebensunterhalt verdiene. Er werde in München steuerlich veranlagt.

1984 habe der Beschwerdeführer eine Liegenschaft in B, nämlich F-Gasse 77, erworben. 1986 und 1987 habe er dort eine Villa mit Luxusausstattung errichtet und im Mai 1990 benachbarte Grundstücksteile gekauft und dem Grundstück zuschreiben lassen. Im Februar 1990 habe der Beschwerdeführer in O, Schloßsee II, eine weitere Liegenschaft erworben und ein Sommerhaus darauf errichtet. In der Folge sei der Beschwerdeführer bei der dortigen Siedlervereinigung Obmann geworden. Im Streitzeitraum habe der Beschwerdeführer noch weitere Grundstücke in B, nämlich H-Straße 1 und F-Gasse 4, erworben.

Die vielfältigen Aktivitäten des Beschwerdeführers in B und in O (Grundstückskäufe, Handwerkerkontakte, Mitbegründung zweier Gesellschaften mit beschränkter Haftung mit Sitz an den Wohnsitzen des Beschwerdeführers in B, Hausbau und Obmannschaft bei einer Siedlervereinigung in O, Auto- und Tretbootkäufe, Anmeldung von im Eigentum des Beschwerdeführers stehenden Fahrzeugen) sowie die Bindungen des Beschwerdeführers zu seinem Sohn und dessen Mutter hätten Umstände dargestellt, die darauf schließen ließen, dass der Beschwerdeführer die jeweiligen Wohnungen in B und O habe beibehalten und benutzen wollen. Der Beschwerdeführer habe bis (zumindest) April 1988 in B, W-Gasse 2, von (spätestens Ende) 1987 bis dato in B, F-Gasse 77, und von 1992 bis dato in O, Schloßsee II, sowie bis 4. November 1994 in München, D-Straße 56, Wohnsitze gehabt.

Die körperliche Anwesenheit des Beschwerdeführers im Streitzeitraum in B und Umgebung sei in zahlreichen Fällen dokumentiert. Diese Aufenthalte seien unter den genannten Umständen keineswegs als vorübergehend zu erkennen.

Auf Grund seiner persönlichen Beziehungen zu der an den jeweiligen Wohnsitzen des Beschwerdeführers in B lebenden nunmehrigen Ehefrau und dem gemeinsamen Sohn sowie wegen der wirtschaftlichen Beziehungen zu dem von B aus geführten, dem Beschwerdeführer zuzurechnenden Papierhandel sei auch der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers im Streitzeitraum an seinem jeweiligen Wohnsitz in B gelegen gewesen.

Im Vergleich dazu seien die persönlichen Beziehungen des Beschwerdeführers zu seinem Wohnsitz in München wesentlich weniger eng gewesen, was sich ua aus einem Schreiben des Rechtsanwaltes Dr. Manfred L an die nunmehr geschiedene Ehefrau Irma B, deren Aussagen anlässlich der Hausdurchsuchung in München sowie der Streichung der Zeichnungsberechtigung der Irma B auf einem Konto des Beschwerdeführers bei der R Bank in B im Juni 1979 ergebe. Es seien auch keine nennenswerten wirtschaftlichen Beziehungen des Beschwerdeführers an seinem Wohnsitz in München erkennbar. Er sei zwar dort als Architekt zugelassen, habe aber diesen Beruf nicht ausgeübt. Auch der Abschluss von Versicherungen, das Vorhandensein eines Telefonanschlusses sowie von Bankkonten stünden dem

nicht entgegen. Dass Fahrzeuge in Deutschland zugelassen worden seien, sei lediglich zur Vermeidung der seinerzeit auf Personenkraftwagen lastenden österreichischen Umsatzsteuer in Höhe von 32 % erfolgt. Auf den Namen der Andrea M seien im Inland ab 1987 mehrere Sportwagen angemeldet gewesen. Damit sei dem Beschwerdeführer im größten Teil des Streitzeitraumes mindestens ein Fahrzeug in B zur Verfügung gestanden.

Der Beschwerdeführer behauptet in der Beschwerde, Deutschland stünde das Besteuerungsrecht hinsichtlich allenfalls ihm zuzurechnender Einkünfte zu, weil er im Streitzeitraum seinen Wohnsitz in München gehabt habe.

Gemäß Art. 4 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie der Gewerbesteuern und Grundsteuern, BGBl. Nr. 220/1955, hat ein Vertragsstaat das Besteuerungsrecht für Einkünfte aus einem gewerblichen Unternehmen einer Person mit Wohnsitz in einem der Vertragsstaaten nur insoweit, als sie auf eine in seinem Gebiet befindliche Betriebsstätte entfallen.

Betriebsstätte iSd Abkommens ist eine ständige Geschäftseinrichtung, in der die Tätigkeit dieses Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird (Art. 4 Abs. 3 dieses Abkommens).

Der Beschwerdeführer hat eine Betriebsstätte in Deutschland nicht behauptet, wohl aber einen Wohnsitz. Die belangte Behörde ist davon ausgegangen, dass der in Rede stehende Papierhandel vom Beschwerdeführer von Österreich aus geführt worden ist, weil die geschäftlichen Kontakte des Beschwerdeführers über die Telefon- bzw. Faxanschlüsse der inländischen Wohnsitze in B und O abgewickelt wurden und bei der Hausdurchsuchung in B, F-Gasse 77, Geschäftsunterlagen sowie die Schreibmaschine, auf der die diesen Papierhandel betreffende Korrespondenz geschrieben wurde, und ein in B angefertigter Stempel aufgefunden wurde. Solcherart kann vom Vorliegen einer Betriebsstätte jedenfalls in B ausgegangen werden.

Eine natürliche Person hat einen Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO sowie dieses Abkommens in dem Vertragsstaat, in dem sie eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass sie die Wohnung beibehalten und benutzen wird (Art. 1 Abs. 2 dieses Abkommens).

Wenn eine Person in jedem der Vertragsstaaten einen Wohnsitz hat, so ist gemäß Art. 16 des genannten Abkommens, soweit sich die Besteuerung nach dem Wohnsitz richtet, der Wohnsitz maßgebend, zu dem die stärksten persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

Innehaben einer Wohnung bedeutet, über diese tatsächlich oder rechtlich verfügen zu können, sie also jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benützen zu können (vgl. das hg. Erkenntnis vom 16. September 1992, 90/13/0299). Als Rechtsgründe kommen vor allem Eigentum, aber auch Miete in Betracht (vgl. Ritz, BAO2, Tz 6). Eine ununterbrochene tatsächliche Benützung ist nicht Voraussetzung.

Der Beschwerdeführer bestreitet nicht, Mieter der Wohnung in B, W-Gasse 2, und Eigentümer der Villa in B, F-Gasse 77, und des Sommerhauses in O, Schloßsee II, gewesen zu sein und sich im Streitzeitraum zumindest gelegentlich dort aufgehalten zu haben. Auch dass sein Sohn und dessen Mutter sich ständig dort aufgehalten haben, bleibt unbestritten. Solcherart kann es nicht als unschlüssig erachtet werden, wenn die belangte Behörde für den Streitzeitraum vom Vorliegen von Umständen ausgegangen ist, aus denen auf die Beibehaltung und Benützung der Wohnung geschlossen werden könne. Es kann auch nicht als unschlüssig erachtet werden, wenn die belangte Behörde auf Grund der zahlreichen Aktivitäten des Beschwerdeführers in B - auch diese werden vom Beschwerdeführer im Wesentlichen nicht bestritten - sowie seiner Bindungen zu seinem Sohn und dessen Mutter vom Mittelpunkt seiner Lebensinteressen im Inland ausgegangen ist.

Dem Vorbringen, er habe den Mietvertrag betreffend die Wohnung in B, W-Gasse 2, lediglich für die junge uneheliche Mutter Andrea M abgeschlossen, weil der Vermieter dies so gewollt habe, steht das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren herrschende Neuerungsverbot entgegen. Auch mit der Rüge, die Behörde nehme zeitlich überschneidend mehrere Wohnsitze an, zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf, weil eine Person - im Gegensatz zum gewöhnlichen Aufenthalt - mehrere Wohnsitze haben kann.

Wenn der Beschwerdeführer die Verletzung des Parteigehörs rügt, weil ihm die im Berufungsverfahren getätigten Aussagen diverser Handwerker und Lieferanten über ihre im Streitzeitraum in B bestanden habenden Kontakte zu ihm nicht vorgehalten und diese Zeugen bei der Berufungsverhandlung nicht geladen worden seien, so unterlässt er es, die Relevanz dieses behaupteten Verfahrensfehlers darzulegen.

Der Feststellung, dass er den Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland gehabt hat, steht auch nicht entgegen, dass die belangte Behörde dem Beschwerdeführer bei der Schätzung der Betriebsausgaben jährliche Reisekosten für 170 Tage und Nächte im Ausland zuerkannte, weil dafür eine ununterbrochene Anwesenheit nicht erforderlich ist.

Den Feststellungen der belangten Behörde hinsichtlich der bereits Ende der 70er Jahre eingetretenen Zerrüttung seiner Ehe mit Irma B tritt der Beschwerdeführer nicht konkret entgegen. Ob die Initiative zur am 8. Juni 1979 erfolgten Löschung der Zeichnungsberechtigung seiner damaligen Ehefrau auf dem Konto des Beschwerdeführers bei der R-Bank in B von Irma B oder vom Beschwerdeführer ausgegangen ist, ist dabei ohne Belang. Es widerspricht auch nicht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen einer natürlichen Person sich bereits vor der Eheschließung mit der späteren Ehefrau im Jahr 1995 am Wohnort derselben befinden kann, insbesondere wenn diese bereits Mutter eines gemeinsamen Kindes ist.

Wenn der Beschwerdeführer in der Beschwerde vorbringt, er habe gleichsam als Dank für eine Spende an die Siedlervereinigung "Initiative für den Schloßsee" in O die Position des Obmann-Stellvertreters erhalten und sei zwei Jahre später ohne sein Wissen infolge Rücktritts seines Vorgängers Obmann geworden, so ist auch dies - abgesehen davon, dass es nicht der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, dass ein ständig abwesendes Mitglied einer Vereinigung mit einer leitenden Position betraut wird - noch nicht geeignet, eine Unschlüssigkeit der behördlichen Feststellungen aufzuzeigen.

Auch den Feststellungen, wonach der Beschwerdeführer keine nennenswerten wirtschaftlichen Beziehungen zu seinem Wohnsitz in München unterhalten habe, hingegen solche durch die von ihm gegründeten Gesellschaften PTG und GB GmbH in B, deren Sitz an den jeweiligen Wohnsitzen des Beschwerdeführers in B (W-Gasse 2 bzw. F-Gasse 77) gelegen gewesen sei, bestanden hätten, ist der Beschwerdeführer nicht entgegengetreten.

3. Verspätungszuschlag

Der Beschwerdeführer wendet sich gegen die Höhe des Verspätungszuschlages mit dem Vorbringen, die - für alle Streitjahre - unterschiedslose Höhe desselben sei nicht gerechtfertigt und die diesbezügliche Ermessensübung sei daher fehlerhaft. Angesichts des in jedem Falle erheblichen Ausmaßes der Fristüberschreitung, der beträchtlichen Höhe des dadurch entstandenen finanziellen Vorteils, dem Unterlassen der Abgabe von Abgabenerklärungen über einen Zeitraum von sieben Jahren können jedoch keine Umstände erblickt werden, welche die Verhängung von Verspätungszuschlägen im Höchstausmaß von 10 % als nicht gerechtfertigt erscheinen ließen.

4. Verjährung

Die belangte Behörde hat bei der Begründung, dass vorsätzlich hinterzogene Abgaben vorliegen, auf den Bericht der Prüfer, wonach angesichts der Bemühungen des Beschwerdeführers zur Verschleierung der wahren Verhältnisse von zumindest bedingtem Vorsatz auszugehen sei, verwiesen. Darüber hinaus hat sie ohnehin Feststellungen zur subjektiven Tatseite getroffen, indem sie ausgeführt hat, durch wiederholte - auf die Vermeidung seiner steuerlichen Erfassung abzielende - falsche Angaben zur Beurteilung seiner "Ansässigkeit" und durch das Verschieben einer liechtensteinischen Anstalt sei überdies eine höhere Vorsatzform erkennbar. Dazu enthält die Beschwerde kein Vorbringen. Dass im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides keine strafrechtliche Verurteilung des Beschwerdeführers vorlag, ist in diesem Zusammenhang nicht relevant, weil die Beurteilung dieser Vorfrage des Vorsatzes in die Zuständigkeit der belangten Behörde fällt.

5. Beratung durch den Berufungssenat der belangten Behörde:

In der Beschwerde wird vorgebracht, dass die zur Berufungsverhandlung geladenen Prüfer den Verhandlungssaal nicht gleichzeitig mit dem Beschwerdeführer und dessen steuerlichen Vertreter verlassen hätten und daher "Grund zur Annahme" bestehe, dass diese an der Beratung des Senates teilgenommen hätten bzw. jedenfalls über den Beschwerdefall gesprochen hätten. Mit diesen Mutmaßungen gelingt es schon deshalb nicht, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen, weil nach dem Ausweis des Verwaltungsaktes die beiden Prüfer an der Beratung des Senates nicht teilgenommen haben. Der Beschwerdeführer hat es auch in seinen Repliken zur Gegenschrift unterlassen, zu den Ausführungen in der Gegenschrift, wonach die Prüfer vor dem Beginn der Beratung des Senates den Raum verlassen hätten, Stellung zu nehmen.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher 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 9. November 2004

Schlagworte

Definition von Begriffen mit allgemeiner Bedeutung VwRallg7 Wohnsitz

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:1999150008.X00

Im RIS seit

11.01.2005

Zuletzt aktualisiert am

14.12.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at