jusline®
»» Recht. Schnell

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

# TE Vwgh Erkenntnis 2002/7/31 97/13/0029

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 31.07.2002

**Index**

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

**Norm**

BAO §24;
BAO §93 Abs3 lita;
EStG 1972 §23 Z1;
EStG 1972 §23 Z2;
FinStrG §197;
UStG 1972 §2 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 der Schriftführerin MMag. Sellner, über die Beschwerde des H in W, vertreten durch Dr. Andreas Ladstätter, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Riemergasse 6/8, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat I) vom 12. Juli 1996, Zl. GA 15-92/1221/03, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer 1983 bis 1986, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 947,24 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

**Begründung**

Der Beschwerdeführer erzielte in den Streitjahren neben Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit als stellvertretender Direktor der K-Bank Einkünfte aus selbstständiger Arbeit und ab 1985 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Streitgegenständlich sind darüber hinausgehend erzielte Einkünfte und Umsätze aus einer Beteiligung des Beschwerdeführers am - unter Verletzung damaliger deutscher Rechtsvorschriften erfolgten - Verbringen von Krugerrand-Goldmünzen nach Deutschland vom November 1983 bis Mitte 1985 und aus einer führenden Beteiligung des Beschwerdeführers vom Juni 1985 bis Juli 1986 im sog. "Golddukatenfall" sowie Einkünfte aus Kapitalvermögen (in Form der dem Beschwerdeführer auf zugerechneten Konten und Sparbüchern gutgeschriebenen Zinsen).

In den Jahren 1984 bis 1986 war es zu einem in der Folge in der Öffentlichkeit stark beachteten Netz von miteinander im Zusammenhang stehenden strafbaren Handlungen gekommen, die im Wesentlichen dadurch gekennzeichnet waren, dass ein Kreislauf von Golddukaten in Gang gesetzt worden war (sog. "Golddukatenfall"). So wurde über zahlreiche dieser - darunter vom Beschwerdeführer begangenen - strafbaren Handlungen in der Entscheidung des Obersten Gerichtshofes vom 14. November 1996, 12 Os 50, 51/95, geurteilt (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 18. Juli 2001, 99/13/0022).

Mit dem angefochtenen, im Instanzenzug ergangenen Bescheid setzte die belangte Behörde die Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Streitjahre fest und ging dabei von Einkünften des Beschwerdeführers aus Gewerbebetrieb bzw. Gewerbeerträgen in Höhe von 36,343.138 S (für 1983), 35,831.318 S (für 1984), 68,725.437 S (für 1985) und 271,371.033 S (für 1986) sowie von die Umsatzsteuer enthaltenden Entgelten in der angeführten Höhe aus.

In der Begründung des angefochtenen Bescheides gab die belangte Behörde zunächst das Verwaltungsgeschehen wieder. Den daran anschließenden Ausführungen lässt sich Folgendes entnehmen:

1. "Krugerrand-Geschäfte"

Eingangs verwies die belangte Behörde darauf, dass sie den im Rahmen der (im strafgerichtlichen Auftrag gem. § 197 FinStrG durchgeführten) abgabenbehördlichen Prüfung festgestellten Sachverhalt als erwiesen erachte.

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 Mai 1985 insgesamt 32.497 Stück Krugerrand-Münzen nach Deutschland geschmuggelt, wo er sie E. W. beziehungsweise 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., S. 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 freies Schillingkonto geführtes Sparbuch "Sperex" (Nr. 30.485.965) bei der K-Bank, über welches der Beschwerdeführer habe jederzeit disponieren können, verbucht und abgerechnet worden.

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 bei Greding und Nürnberg-Feucht übergebenen 31.497 Stück pro Stück 35 DM als "Gewinnanteil" erhalten, welche vorwiegend als "Überzahlungen" auf das erwähnte Konto "Sperex" geflossen seien.

2. "Golddukatenkreislauf"

Zum Golddukatenkreislauf stellte die belangte Behörde "vereinfacht den Ablauf" dar:

"-

Eine österreichische Firma (im gegenständlichen Fall die Firmen Sch., T., M. J. und H. R. GesmbH) verkauft Golddukaten an eine österreichische Bank (hier: K-Bank). Die Rechnungslegung erfolgt unter Ausweis der Umsatzsteuer in Höhe von 20 %.

-

Die österreichische Bank (hier: K-Bank) verkauft die Golddukaten umsatzsteuerfrei an eine ausländische Bank bzw. Firma (hier: M. AG, Schweiz) und zieht die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer des Vorlieferanten als Vorsteuer ab.

-

Der weitere Verlauf ist insoweit als erwiesen anzunehmen, als die Golddukaten nach Österreich eingeschmuggelt wurden und so dem oben geschilderten Kreislauf wieder zugeführt werden konnten.

Zum Kreislauf der Golddukaten gab es einen gegenläufigen Kreislauf des Geldes, der im streitgegenständlichen Fall dergestalt abgelaufen ist, dass H. R. als Bevollmächtigter der M. AG Schillingnoten, die zuvor beim Ankauf der Golddukaten ausbezahlt worden waren, bei der K-Bank einbezahlte und der (Beschwerdeführer) deren ausländische

Herkunft vortäuschte. Dieser Beitrag des (Beschwerdeführers) war unter anderem auch Gegenstand des Verfahrens vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien.

Der (Beschwerdeführer) variierte die banktechnischen Manipulationen mehrfach, um Auffälligkeiten zu vermeiden. Grundlegende Bedeutung kam dabei der Tatsache zu, dass der (Beschwerdeführer) die Boteneigenschaft des H. R. für die M. AG als Basis der Bescheinigung der ausländischen Herkunft der von H. R. überbrachten Schillingbeträge akzeptierte, obwohl er wissen musste, dass dieses Geld aus dem Inland stammte.

Im Gerichtsverfahren war auch festgestellt worden, dass der (Beschwerdeführer) auf Grund seiner Kenntnisse in der Lage war, die Österreichische Nationalbank derart in seine Malversationen einzubinden, dass diese zwar teilweise von Vorgängen erfuhr und darauf reagierte, deren Sachbearbeiter aber im Hinblick auf die selektive Information durch den (Beschwerdeführer) die Zusammenhänge nicht erkennen konnten und sich deshalb immer wieder hinhalten ließen und auch im Nachhinein unter Zugrundelegung scheinbar korrekter Formalitäten materiell unberechtigte devisenbehördliche Einzelgenehmigungen für Einzahlungen von Schillingbeträgen auf freie Schillingkonten erteilten.

Im Gerichtsurteil (siehe die Seiten 179 ff) selbst werden drei Fälle aufgezeigt, die die enge deliktische Zusammenarbeit von H. R. und dem (Beschwerdeführer) aufzeigen (in ähnlicher, wenn auch nicht in dieser präzisen Form waren diese Fälle auch bereits im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung festgestellt worden):

1) H. R. verkaufte namens der M. AG der Schweizer Bankgesellschaft aus dem Verkauf der Dukaten im Inland erlöste und illegal ins Ausland verbrachte Schillingbeträge gegen Schweizer Franken, die dem CHF-Konto der M. AG gutgeschrieben wurden; ein etwas höherer Frankenbetrag wurde dann diesem Konto als Barbezug angelastet, damit kaufte H. R. die vorhin verkauften Schillingbeträge, um der K-Bank zum Zwecke der Täuschung der Österreichischen Nationalbank mit den Schillingbeträgen nur die Belege über den Ankauf von Schilling gegen Franken vorzulegen, die dann vom (Beschwerdeführer) auch absprachegemäß und mit teilweise positivem Ergebnis eingesetzt wurden.

2) Eine weitere Methode der Verschleierung war, dass von H. R. überbrachte, aus dem Inland stammende Schillingbeträge an die Schweizerische Bankgesellschaft übersendet wurden, wobei die Österreichische Nationalbank weder Anweisungen gegeben noch die Bewilligung für die ebenfalls bewilligungspflichtige Rücksendung erteilt hatte. Plangemäß erfolgte am Tag nach der Notensendung eine betragsgleiche Dotierung des freien Schillingkontos der M. AG bei der K-Bank.

3) Häufig wurden die von H. R. überbrachten Schillingbareinzahlungen vom (Beschwerdeführer) dadurch verschleiert, dass eine vorangegangene im Inland stattgefundene Umwechslung von ausländischen Valuten vorgetäuscht wurde, dergestalt, dass der (Beschwerdeführer), der als Prokurist nicht verpflichtet war, die Ankaufsbelege anzuschließen, nachträglich Vermerke ('94/3') anbrachte, er habe die Umwechslungsbelege eingesehen.

4) Eine weitere buchhalterische Maßnahme wurde ebenfalls vom (Beschwerdeführer) eingesetzt, um die von H. R. überbrachten Schillingbeträge dem Konto der M. AG gutbuchen zu können: Der (Beschwerdeführer) täuschte DM-Ankäufe vor, die unmittelbar danach an eine tatsächlich nicht existierende 'Bank für Handel und Gewerbe' wieder ausgeglichen wurden.

5) Nicht zuletzt bediente sich der (Beschwerdeführer) diverser freier Schillingsparbücher, die unter nicht näher klärbaren Umständen dem (Beschwerdeführer) zur Verfügung standen, wie dies der Richter im Urteil vom 22.12.1994 ausdrückt, um die Dotierung des M. AG-Kontos durch inländisches Bargeld zu verschleiern.

Im bereits mehrfach zitierten Gerichtsverfahren, Zl. Hv 2795/93, wurde der (Beschwerdeführer) schuldig erkannt, in der Zeit von Juni 1985 bis Juli 1986 als hierfür verantwortlicher Angestellter der K-Bank gegen die Bestimmungen des Devisengesetzes verstoßen zu haben und durch die mit H. R. und anderen Personen getroffene Absprache dazu beigetragen zu haben, unter Ausnützung wirtschaftlicher Gegebenheiten und Möglichkeiten und seiner Stellung als stellvertretender Direktor der K-Bank Wien sowie unter Einhaltung der im wirtschaftlichen Verfügungsbereich des H.

R. stehenden M. AG als ausländischen Abnehmer eine künstlich gesteigerte Nachfrage nach Golddukaten zu erzeugen. Die ohne wirkliche Nachfrage 1985 und 1986 von der M. AG bei der K-Bank unter organisierender Beteiligung des (Beschwerdeführer) erworbenen, teils im Luftfrachtverkehr, teils im Straßenverkehr durch die N. GesmbH, teilweise durch H. R. selbst nach Zürich gebrachten 3,561.500 Dukaten seien auf nicht näher feststellbare Weise dem Rückschmuggel nach Österreich zugeführt worden. Im Rahmen eines sehr ausführlichen Beweisverfahrens war das

Schöffengericht zur Überzeugung gelangt, dass der (Beschwerdeführer) auf Grund seiner Intelligenz und seiner in langjähriger Banktätigkeit erworbenen umfassenden Spezialkenntnisse ein Fachmann in den Bereichen war, die er brauchte, um die festgestellten Beiträge zum illegalen Golddukatenkreislauf zu leisten, namentlich auf dem Gebiete des Münzhandels, des Devisenrechtes und der Bewegung zwischen einzelnen Bankkonten."

3. Kontenzurechnung

In den allgemeinen Ausführungen über die Zurechnung von Konten zog die belangte Behörde das hg. Erkenntnis vom 26. Mai 1993, 90/13/0155, heran und "schloss sich den im Rahmen der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen an". Die in der Anlage II des Betriebsprüfungsberichtes angeführten Konten bzw. Sparbücher seien auf Grund eines "eindeutig bestehenden" Zusammenhanges einzelner Konten zur Privatsphäre des Beschwerdeführers und der Verbindung der Konten untereinander dem Beschwerdeführer zuzurechnen.

Die in der (im angefochtenen Bescheid verwiesenen) Anlage II des Betriebsprüfungsberichtes angeführten, im Rahmen der Betriebsprüfung als ungeklärte Vermögenszuwächse gewerteten Eingänge auf den dem Beschwerdeführer zugerechneten Konten bzw. Sparbüchern seien dem Beschwerdeführer als Einnahmen aus rechtswidrigen Geschäften (Krugerrand, Golddukaten) wie folgt zuzurechnen:

Tz

"1983

1984

6

949.717,60

-

6.7

30.485.965

-

6.546.648,04

7.5

30.309.439

3.351.000,--

-

7.7

30.522.718

-

-

7.11.3

50.474.329

3.408.134,19

1.494.171,66

7.14

30.484.919

26.256.536,38

17.111.883,70

8.2

30.489.298

-

230.000,--

8.6

30.531.982

-

-

8.7

30.534.457

-

-

8.9

420-004 2863

310.623

-

-

8.9.1

30.539.282

-

-

8.9.2

30.539.928

-

-

8.9.4

30.539.587

-

-

8.9.6

30.539.191

-

-

8.12

-

-

8.14

30.520.563

-

-

9.1

30.531.867

-

-

9.3

30.535.587

-

-

10

30.487.672

-

1.150.000,--

10.1

30.519.896

-

-

10.1

-

-

10.3

30.065.197

-

-

10.4

30.065.379

-

-

10.5.1

30.068 753

-

50.000,--

10.6

30.531.495

-

-

11

-

-

12.

30.485.130

140.000,--

-

13.1

-

-

13.2

30.356.356

2.500.000,--

9.390.615

14

Z.

-

-

15a

119217073

-

500.000,--

15b

119227593

-

-

15c

119247542

-

-

16

A.

30.000,--

30.000,--

gesamt

36.635.388,17

36.503.318,40

Tz

1985

1986

6

-

-

6.7

30.485.965

5.837.488,79

188.325,--

7.5

30.309.439

-

-

7.7

30.522.718

12.600.000,--

-

7.11.3

50.474.329

2.217.132,--

2.948.056,59

7.14

30.484.919

22.891.279,85

8.2

30.489.298

-

-

8.6

30.531.982

2.286.292,85

-

8.7

30.534.457

-

3.500.000,--

8.9

420-004 2863

-

-

310.623

-

52.000,--

8.9.1

30.539.282

-

76.202.929,--

8.9.2

30.539.928

-

445.000,--

8.9.4

30.539.587

-

337.000,-

8.9.6

30.539.191

-

1.000.000,--

8.12

-

706.000,--

8.14

30.520.563

4.965.365,--

7.104.101,50

9.1

30.531.867

2.670.000,--

68.234.966,05

9.3

30.535.587

-

500.000,--

10

30.487.672

200.000,--

900.000,--

10.1

30.519.896

1.000.000,--

5.487.005,--

10.1

-

500.000,--

10.3

30.065.197

200.000,--

200.000,--

10.4

30.065.379

100.000,--

-

10.5.1

30.068 753

135.000,--

-

10.6

30.531.495

1.508.816,49

-

11

-

500.000,--

12.

30.485.130

110.110,52

-

13.1

3.100.000,--

-

13.2

30.356.356

6.450.000,--

57.649,81

14

Z.

3.026.952,--

2.300.000,--

15a

119217073

-

-

15b

119227593

500.000,--

212.000,--

15c

119247542

-

200.000,--

16

A.

-

-

gesamt

69.798.437,50

271.575.032,95"

Diese Eingänge wertete die belangte Behörde als vom Beschwerdeführer erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb bzw. Gewerbeerträge, errechnete daraus vom Beschwerdeführer erzielte Umsätze und nahm in den auf den zugerechneten Konten und Sparbüchern gutgeschriebenen Zinsen Einkünfte des Beschwerdeführers aus Kapitalvermögen an.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Die belangte Behörde hat die aus Spareinlagen oder Guthaben auf Konten erfließenden Forderungsrechte gegen die betroffene Bank dem Beschwerdeführer zugerechnet (im Folgenden vereinfacht: Zurechnung der Konten). Dabei war der Behörde in diesem Umfang die auf der Beweisebene zu beurteilende Sachverhaltsfrage aufgegeben, wer über diese Konten eigentümergleich verfügt hat.

Die dabei von der belangten Behörde anzustellende Beweiswürdigung unterliegt der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle, bei der zu prüfen ist, ob sie gegen die Denkgesetze oder das allgemeine menschliche Erfahrungsgut verstößt (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 27. März 2002, 96/13/0148).

Von der Zurechnung der Konten an den Beschwerdeführer ist die Frage zu trennen, woher die auf den Konten und Sparbüchern erliegenden Vermögenswerte stammten (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. Mai 1993, 90/13/0155) und ob es sich bei diesen Vermögenszuwächsen um Einkünfte des Beschwerdeführers aus Gewerbebetrieb und von ihm als Unternehmer erzielte Umsätze handelte.

1. Krugerrand-Geschäfte:

Eine Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides sieht der Beschwerdeführer darin, dass mit dem angefochtenen Bescheid eine rechtswidrige Verbringung von

32.497 Stück Krugerrand-Münzen nach Deutschland angenommen wurde und für den Zeitraum November 1983 bis Mai 1985 dem Beschwerdeführer dafür "Aufschläge" von 35 bzw. 50 DM je Stück, sohin insgesamt rund 8,400.000 S zugeflossen seien. In diesem Zeitraum seien ihm Golddukatengeschäfte weder vorgeworfen noch nachgewiesen worden. Weitere illegale Geschäfte oder sonstige Einkommen aus selbstständiger Tätigkeit seien in den genannten Zeiträumen nicht zugerechnet worden. Damit lasse sich aber nicht in Einklang bringen, wie die belangte Behörde für die Jahre 1983 bis 1985 zu den festgesetzten Abgabenschulden gelange.

Mit diesem im Wesentlichen seine Berufungsausführungen wiederholenden Vorbringen macht der Beschwerdeführer in Wahrheit eine Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend, weil die belangte Behörde entgegen den von ihr wiedergegebenen Gewinnen aus den Krugerrand-Geschäften nicht diese Beträge als Einkünfte des Beschwerdeführers angenommen hat, sondern die in der Anlage II des Betriebsprüfungsberichtes für diesen Zeitraum angeführten Eingänge auf den in dieser Anlage angeführten Sparbüchern und Konten.

Zutreffend zeigt der Beschwerdeführer damit einen die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides hervorrufenden Widerspruch in der Bescheidbegründung auf. Denn einerseits stellte die belangte Behörde einen "Gewinn" aus den Krugerrand-Geschäften im Zeitraum 1983 bis Mai 1985 von etwa 8,400.000 S fest, welcher als Überzahlungen aus den Krugerrand-Geschäften fast ausschließlich auf das Sparbuch "Sperex" 30.485.965 verbucht worden sei. Andererseits nimmt sie die in der Anlage II des Betriebsprüfungsberichtes angeführten Eingänge auf den dort angeführten Sparbüchern und Konten - ohne dass in diesem Zeitraum andere, insbesondere aus dem "Golddukatenfall" stammende, diese Eingänge erklärende Einkünfte angeführt werden - als Einkünfte des Beschwerdeführers aus Gewerbebetrieb für diesen Zeitraum an, welche den festgestellten "Gewinn aus den Krugerrand-Geschäften" bei weitem übersteigen. So scheinen etwa auf dem Konto Nr. 30.484.919 im Jahr 1983 Eingänge von über 26 Millionen S, im Jahr 1984 von über 17 Millionen S und im Jahr 1985 bis zum Mai mehrere Eingänge von zusammen mehreren Millionen S auf, auf dem Konto 30.356.356 im Jahr 1983 Eingänge von 2,5 Millionen S, im Jahr 1984 von über 9 Millionen S und im Jahr 1985 bis zum Mai drei Eingänge von zusammen 1,5 Millionen S, auf dem Konto 30.474.329 im Jahr 1983 Eingänge von etwa 3,4 Millionen S, im Jahr 1984 von etwa 1,5 Millionen S und am 15. April 1985 ein Eingang von 600.000 S. Damit übersteigen allein diese dem Beschwerdeführer als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zugerechneten Eingänge auf anderen Sparbüchern und Konten um ein mehrfaches den in den Sachverhaltsfeststellungen ihm zugeordneten und im Übrigen "fast ausschließlich auf das Sparbuch 'Sperex' 30.485.965 verbuchten" Gewinn von etwa 8,400.000 S aus den Krugerrand-Geschäften in diesem Zeitraum. Eingänge auf Sparbüchern und Konten hervorrufende Einnahmen aus dem "Golddukatengeschäft" sind dem Beschwerdeführer nach den - insoweit mit dem von der belangten Behörde herangezogenen Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 22. Dezember 1994, 12f Vr 14473/92 Hv 2795/93, übereinstimmenden - Feststellungen der belangten Behörde aber erst ab Juni 1985 zugeflossen.

Somit leidet der angefochtene Bescheid, soweit er die Jahre 1983 bis 1985 betrifft, bereits deshalb an einem relevanten Begründungsmangel. Bei diesem Ergebnis brauchte auf die Frage der Zuordnung zu einer Einkunftsart und zur Umsatzsteuerpflicht nicht eingegangen zu werden.

2. Golddukatenkreislauf

Die belangte Behörde hat verschiedene auf die erwähnten Konten und Sparbücher getätigte Einlagen als Einnahmen des Beschwerdeführers aus seiner führenden Beteiligung im eingangs dargestellten "Golddukatenfall" gesehen, wie sie auch im erwähnten Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 22. Dezember 1994, 12f Vr 14473/92 Hv 2795/93, (welches nach Erlassung des angefochtenen Bescheides, jedoch vor Erhebung der Beschwerde mit dem Urteil des Obersten Gerichtshofes vom 14. November 1996, 12 Os 50, 51/95, bestätigt wurde) dargestellt ist.

In Ausführung der Rechtsrüge führt der Beschwerdeführer aus, dass die belangte Behörde offenbar davon ausgegangen sei, dass der Gewinn der K-Bank aus den Golddukatengeschäften 7 S je Stück betragen habe, es sich damit aber nicht um Umsätze und Geschäfte, die dem Beschwerdeführer zuzurechnen seien, sondern um Geschäfte der K-Bank handle. Dabei übersieht der Beschwerdeführer, dass die belangte Behörde nicht diesen (verhältnismäßig geringen) Gewinn unter die dem Beschwerdeführer zugeflossenen Einkünfte gezählt hat, sondern dass sie den "Ertrag" aus dem Golddukatenkreislauf darin gesehen hat, dass der K-Bank Rechnungen mit ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträgen für Golddukaten ausgestellt worden seien (wobei sich die K-Bank die ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen habe), während die in den Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer von den betreffenden "liefernden Unternehmen" nicht abgeführt worden sei und diese Beträge den Verkürzungsgewinn ausmachten.

Den von der hg. Rechtsprechung (vgl. ausführlich das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200) gestellten Anforderungen an eine dem § 93 Abs. 3 lit. a BAO entsprechende Begründung, insbesondere an eine - nicht mit der Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens zu verwechselnde - zusammenhängende Sachverhaltsdarstellung, entspricht der angefochtene Bescheid nicht. Es mag sein, dass aus dem umfangreichen, dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Aktenmaterial die vermissten Feststellungen getroffen werden könnten, jedoch kann dies eine im Bescheid vorzunehmende Sachverhaltsdarstellung nicht ersetzen.

Die belangte Behörde traf keine Feststellungen, welche das von ihr gefundene rechtliche Ergebnis zu tragen vermögen, dass aus der Beteiligung am "Golddukatenkreislauf" (an der Abgabenhinterziehung und anderen gerichtlich strafbaren Handlungen) geflossene Einnahmen des Beschwerdeführers als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu werten seien und dass er Leistungen als Unternehmer iSd § 2 Abs. 1 UStG 1972 erbracht hätte. Insbesondere mangelt es dem angefochtenen Bescheid an geeigneten Feststellungen, welche Tätigkeit des Beschwerdeführers in diesem Zusammenhang als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr (§ 23 Z 1 des im Beschwerdefall noch anzuwendenden EStG 1972) anzusehen sei oder dass eine Mitunternehmerschaft (mehrerer Mittäter ?) vorgelegen sei, von welcher der Beschwerdeführer Gewinnanteile oder Vergütungen bezogen hätte (§ 23 Z 2 leg. cit.).

Somit erweist sich der angefochtene Bescheid hinsichtlich der Jahre 1985 (auch aus diesen Gründen) und 1986 als rechtswidrig infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

3. Kontenzurechnung

Angesichts der oben aufgezeigten Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides, erübrigt es sich, auf die Zurechnung der in der Anlage II des Betriebsprüfungsberichtes angeführten Sparbücher und Konten (und die von der belangten Behörde aus den darauf gutgeschriebenen Zinsen errechneten Einkünfte aus Kapitalvermögen des Beschwerdeführers) und die sich darauf beziehenden Beschwerdeausführungen näher einzugehen.

Der Verwaltungsgerichtshof hält jedoch den Hinweis für angebracht, dass auch für den Fall einer gegebenen Verflechtung verschiedener Konten und Sparbücher durch Geldflüsse zwischen den Konten und Sparbüchern einerseits untereinander und andererseits der Privatsphäre des Beschwerdeführers eine die Zurechnung solcher Konten und Sparbücher an den Beschwerdeführer nach sich ziehende Beweiswürdigung zu berücksichtigen hat, dass er als leitender Bankangestellter - anders als ein "Bankkunde" - die (wenngleich allenfalls rechtswidrige) Möglichkeit hatte, Buchungen vorzunehmen oder durch andere Bankangestellte vornehmen zu lassen, ohne ein Forderungsrecht gegenüber der Bank hinsichtlich der gesamten auf dem Sparbuch oder Konto eingegangenen Beträge ausüben zu können (vgl. das erwähnte, von der belangten Behörde herangezogene, zu einem in dieser Hinsicht anders gelagerten Sachverhalt ergangene hg. Erkenntnis vom 26. Mai 1993, 90/13/0155). Deshalb darf beispielsweise eine ungeklärte Herkunft von Geldbeträgen (Eingängen auf Sparbüchern und Konten) beträchtlichen Ausmaßes, wie sie sich aus dem oben aufgezeigten Widerspruch zwischen festgestellten Einnahmen aus den Krugerrand-Geschäften von etwa

8,400.000 S einerseits und den in diesem Zeitraum dem Beschwerdeführer zugerechneten Einkünften aus Gewerbebetrieb von insgesamt etwa 60,000.000 S ergibt, bei der Zurechnung der Konten und Sparbücher an den Beschwerdeführer nicht übergangen bleiben.

Somit war der angefochtene Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gem. § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001. Das abgewiesene Mehrbegehren betrifft Stempelgebühren für Beilagen, welche über die Gebühr für die erforderliche Beilage

des angefochtenen Bescheides in einfacher Ausfertigung (§ 28 Abs. 5 VwGG) hinausgehen. Gemäß § 3 Abs. 2 Z 2 Eurogesetz BGBl. I Nr. 72/2000 waren die Beträge in Euro auszudrücken.

Wien, am 31. Juli 2002

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2002:1997130029.X00

**Im RIS seit**

07.11.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at