

TE Vwgh Erkenntnis 2002/2/27 97/13/0201

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 27.02.2002

Index

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

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §119 Abs1;
BAO §138 Abs1;
BAO §167 Abs2;
BAO §183 Abs2;
BAO §184 Abs2;
BAO §284 Abs1;
VwGG §41 Abs1;
VwGG §42 Abs2 Z3 litc;

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 Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde des LA in W, vertreten durch Putz & Partner, Rechtsanwälte in 1010 Wien, Stubenring 4, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 10. September 1997, Berufungssenat Va, Zl. GA 16-96/3175/05, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1986 bis 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 332 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Ergebnis einer die Streitjahre umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung des im Handel und der Reparatur von Fernsehgeräten tätigen Einzelhandelsunternehmens des Beschwerdeführers rechnete der Prüfer vom Beschwerdeführer in den Streitjahren getätigte Einlagen den im Unternehmen erwirtschafteten Umsätzen und Gewinnen mit der Begründung zu, dass es dem Beschwerdeführer nicht gelungen sei, die Herkunft der für die Einlagen verwendeten Mittel aufzuklären. Dass diese Mittel aus der Verwertung eines Vermögens des Beschwerdeführers in

Rumänien stammten, habe der Beschwerdeführer nach Auffassung des Prüfers nicht ausreichend glaubhaft gemacht, weshalb angenommen werden müsse, dass die für die Einlagen verwendeten Mittel aus nicht erklärten Umsätzen und Gewinnen aus der gewerblichen Tätigkeit des Beschwerdeführers herrührten.

Gegen die daraufhin nach Wiederaufnahme des Verfahrens über Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1986 und 1987 ergangenen Abgabenbescheide der Streitjahre erhob der Beschwerdeführer Berufung. In dieser stellte er unter Vorlage von Urkunden die Geschichte des Erwerbes seines Vermögens in Rumänien dar und brachte vor, dass es ihm aus Anlass seiner im Jahre 1981 gelungenen Ausreise aus Rumänien im Hinblick auf die strengen Überprüfungen der rumänischen Behörden nicht möglich gewesen sei, einen mehr als geringfügigen Geldbetrag aus Rumänien mitzuführen. Er habe einen Großteil des aus der Verwertung seines Vermögens in US-Dollar, Deutschen Mark und Schmuckstücken bestehenden Erlöses bei Freunden und Bekannten zurücklassen müssen, wobei es ihm schließlich doch gelungen sei, in kleinen Schritten durch Mittelsmänner, so auch rumänische Staatsbürger, denen die Ausreise bewilligt worden sei, Vermögen im Gegenwert von ca. S 900.000,-- nach Österreich zu bringen. Zum Beweis für diese Behauptung beantragte der Beschwerdeführer die Vernehmung eines unter einer Wiener Anschrift wohnhaften Zeugen Marius S. und eines unter einer Bukarester Anschrift wohnhaften Zeugen Constantin A., dessen Stelligmachung er der Behörde anbot. Des Weiteren berief er sich auf Bankbelege aus dem Jahre 1982 und einen Beleg der Ö. aus dem Jahre 1984. Schon im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung hatte der Beschwerdeführer eine in rumänischer Sprache abgefasste Erklärung eines Mihai M. vom 17. Dezember 1990 samt beglaubigter Übersetzung vorgelegt, in welcher die Weitergabe entsprechender Vermögenswerte durch Mittelsmänner an den Beschwerdeführer im Zeitraum der Jahre zwischen 1982 und 1987 bestätigt worden war.

Mit Bescheid vom 4. Juni 1993 wies die belangte Behörde die Berufung des Beschwerdeführers als unbegründet ab, weil sie es für unerheblich hielt, ob die Behauptung des Beschwerdeführers zutreffe, in der dargestellten Weise wieder in den Besitz seines in Rumänien zurückgelassenen Vermögens gelangt zu sein, weil damit nämlich noch nicht bewiesen wäre, dass die von ihm ins Unternehmen getätigten Einlagen aus diesem Vermögen stammten.

Diesen Bescheid hat der Verwaltungsgerichtshof mit seinem Erkenntnis vom 24. Jänner 1996, 93/13/0169, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften infolge eines Verstoßes der Begründung des Bescheides gegen die Denkgesetze aufgehoben. Die Zurechnung der vom Beschwerdeführer getätigten Einlagen zu den im Unternehmen erwirtschafteten Umsätzen und Gewinnen aus dem Grunde ungeklärter Herkunft der für die Einlagen verwendeten Mittel stehe zur Annahme des Vorhandenseins solcher Mittel aus den vom Beschwerdeführer behaupteten Umständen in einem logisch unauflöslichen Widerspruch, hat der Gerichtshof im genannten Erkenntnis ausgeführt. Verfügte der Beschwerdeführer nämlich über das ihm aus Rumänien zugekommene Vermögen, dann wäre die Herkunft der Mittel für die getätigten Einlagen nicht ungeklärt, sodass der von der belangten Behörde gesehene Grund zur Schätzungsberechtigung nach § 184 Abs. 2 BAO diesfalls nicht bestanden hätte. Sollte die belangte Behörde den Bekundungen des Beschwerdeführers über die Herkunft der Mittel für die Einlagen in sein Unternehmen in Wahrheit aber nicht geglaubt haben, dann wäre eine solche Beweiswürdigung Ergebnis eines grob mangelhaften Verfahrens gewesen, weil für die Abstandnahme von der Durchführung der vom Beschwerdeführer beantragten Beweise für die Wiedererlangung seines Vermögens aus Rumänien ein gesetzlicher Grund im Sinne des § 183 Abs. 3 BAO nicht vorgelegen wäre.

Im fortgesetzten Verfahren wurde der Beschwerdeführer von der belangten Behörde am 10. Dezember 1996 im Beisein seines Rechtsvertreters niederschriftlich vernommen und machte dabei im Wesentlichen folgende Angaben:

Er sei im Jahre 1981 nach Zahlung eines Betrages von ca. S 50.000,-- an die rumänischen Behörden mit Ausreisedokumenten zur Durchführung einer vorgegebenen medizinischen Untersuchung in Österreich ausgestattet worden. Nach der Ankunft in Österreich habe der Beschwerdeführer drei Monate im Flüchtlingslager Traiskirchen verbracht und sich in der Folge mit Gelegenheitsbeschäftigungen durchgeschlagen. Im Jahre "1982 oder 1983 bzw. 1983 oder 1984" habe dann der erste Geldtransfer aus Rumänien stattgefunden. Die Kontaktaufnahme mit Herrn M., einem guten Freund des Beschwerdeführers, sei telefonisch erfolgt, durchgeführt worden seien die Geldtransporte durch Mitglieder der rumänischen Mafia, wobei hinsichtlich der Hauptbeträge stets Herr A. aufgetreten sei. Insgesamt sei dies zwei Mal geschehen, nämlich in den Jahren "1982/83 bzw. 1983/84". Im Jahre 1991 habe Herr A. den Beschwerdeführer besucht. Dieser habe Herrn A. als Zeugen namhaft gemacht, nunmehr sei eine Zeugeneinvernahme höchstwahrscheinlich nicht mehr möglich, weil sich der Beschwerdeführer beim letzten Besuch mit Herrn A. zerstritten habe. Der Beschwerdeführer kenne seit vier Jahren den Aufenthalt des Herrn A. nicht mehr

und müsse diesbezüglich erst Nachforschungen betreiben; er werde im Februar (1997) nach Rumänien fahren und dann versuchen, den Zeugen A. stellig zu machen. Der zweite Zeuge, Herr Marius S., sei seit 1994 wieder in Rumänien und 80 Jahre alt. Weitere Zeugen könne der Beschwerdeführer nicht namhaft machen, weil die weiteren Transfers von ihm nicht bekannten Personen durchgeführt worden seien und andere Personen bei den Geldübergaben nie anwesend gewesen seien. Vor seiner Familie habe der Beschwerdeführer diese Geldübergaben geheim gehalten, um sie zu schützen. Das Geld habe er zunächst versteckt, über die in der Folge vorgenommene Umwechslung habe er keine Belege. Der Verkaufserlös aus dem Abbruch der Bukarester Villa sei allein dem Beschwerdeführer zugekommen, der Alleinerbe nach seinen Eltern gewesen sei. Ein Teil der Geldtransfers sei auch durch eine Freundin des Beschwerdeführers erfolgt, die nach Australien ausgewandert sei, wobei in diesem Fall die Übermittlung durch die Bank geschehen sei. Diesbezügliche Belege würden vorgelegt werden. Es handle sich bei diesem Geldbetrag um ca. \$ 15.000,--. Die Geldübermittlung von Australien habe im Jahre 1982 oder 1983 stattgefunden. Nach den ersten Gelegenheitsbeschäftigungen habe der Beschwerdeführer ab 1982 aus einer Tätigkeit als Hausbesorger seinen Lebensunterhalt bestritten und dabei ca. S 7.000,-- monatlich verdient. Der Beschwerdeführer werde versuchen, die Zeugen Constantin A. und Marius S. bis Februar 1997 stellig zu machen, eine notarielle Aussage des Zeugen Constantin A. vorzulegen, die dieser bereits im Jahre "1990 bzw. 1991" gemacht habe, und Belege hinsichtlich der Geldübermittlung von Australien über \$ 15.000,-- vorzulegen, auch Sparbücher im Zusammenhang mit den Geldtransfers würden vorgelegt werden. Abschließend korrigierte der Beschwerdeführer seine Angabe über den Geldtransfer aus Australien, dass es sich hierbei nicht um einen Betrag von \$ 15.000,--, sondern nur um einen solchen von \$ 1.500,-- gehandelt habe.

Mit Eingabe vom 19. Februar 1997 ersuchte der Beschwerdeführer um Fristverlängerung bis 10. April 1997 mit dem Vorbringen, eine Woche in Rumänien zu verbringen, um die angebotenen Zeugen ausfindig und stellig zu machen.

Mit Anbringen vom 17. März 1997 teilte der Beschwerdeführer mit, dass ihm eine Stelligmachung des Zeugen Dr. Marius S. nicht möglich sei, weshalb er beantrage, diesen Zeugen unter seiner gleichzeitig bekannt gegebenen Bukarester Adresse im Wege der österreichischen Vertretungsbehörden zu vernehmen. "Ein weiterer Zeuge" sei zwischenzeitig nach Frankreich verzogen, der Beschwerdeführer hoffe, in Kürze dessen Adresse bekannt geben zu können.

Am 27. März 1997 lud die belangte Behörde den Beschwerdeführer für den 15. April 1997 neuerlich zur Vernehmung mit dem Auftrag vor, alle anlässlich der letzten Vernehmung genannten Unterlagen mitzubringen.

In seiner zweiten Vernehmung vor der belangten Behörde vom 15. April 1997, welche ebenfalls im Beisein des Rechtsvertreters des Beschwerdeführers stattfand, beschrieb der Beschwerdeführer über Befragen zunächst seine Reise nach Rumänien und teilte mit, vom Wohnsitz des Marius S. dadurch Kenntnis erhalten zu haben, dass er bei dessen alter Anschrift vorgesprochen und dort die Auskunft erhalten habe, dass Marius S. der Vermieter dieser Wohnung sei, nunmehr aber in eine andere Wohnung verzogen sei. Marius S. sei nicht nur über die erfolgten Geldübergaben informiert, sondern kenne auch Herrn M. Dieser lebe zwar noch in Bukarest, es habe sich das Verhältnis des Beschwerdeführers zu M. aber verschlechtert, weil M. ihn im Zuge geschäftlicher Verbindungen (Exportgeschäfte) betrogen habe, weshalb M. zum gegenwärtigen Zeitpunkt keine zu Gunsten des Beschwerdeführers gehende Aussage mehr treffen würde. Den Namen des Mieters der Wohnung, der ihm die neue Adresse des Marius S. bekannt gegeben habe, könne der Beschwerdeführer nicht nennen. Marius S. sei erst nach einigen Tagen in seiner Wohnung anzutreffen gewesen und habe auf das Ersuchen, für eine Zeugenaussage nach Österreich zu kommen, auf seine schlechte finanzielle und gesundheitliche Lage hingewiesen, sich aber bereit erklärt, eine notarielle Aussage abzugeben. Danach befragt, weshalb eine solche nicht vorgelegt werden könne, gab der Beschwerdeführer an, eine solche Aussage nicht für ausreichend gehalten zu haben. Zudem sei ohnehin beantragt worden, dass Marius S. seine Aussage vor der österreichischen Botschaft in Bukarest treffen könne. Auf Zusage des Beschwerdeführers, die Flug- und Aufenthaltskosten für eine Zeugeneinvernahme in Österreich zu übernehmen, habe sich Marius S. bereit erklärt, bei Bedarf und soweit es sein Gesundheitszustand zulasse, nach Österreich zu kommen. Herr S. sei allerdings lediglich bei der zweiten Geldübergabe anwesend gewesen und könne auch nur diese bezeugen. Über die Höhe des dabei übergebenen Geldbetrages könne der Beschwerdeführer nichts aussagen. Das Treffen des Beschwerdeführers mit Marius S. habe in einem Hotel stattgefunden, eine Rechnung über die Konsumation könne nicht vorgelegt werden, die Ehegattin des Beschwerdeführers habe über die näheren Details seiner Reise keinerlei Kenntnis. Marius S. sei bei der "im Jahre 1987" stattgefundenen zweiten Geldübergabe durch Herrn A. (12.000 US Dollar und 10.000 DM) anwesend

gewesen. Der Zeuge A. sei mittlerweile auf Grund eines Autounfalles verstorben, wovon der Beschwerdeführer durch einen Bekannten erfahren habe, von dem er nur den Vornamen kenne. Der Beschwerdeführer fühle sich derzeit nicht in der Lage, nähere Angaben über die von ihm erfolgten Nachforschungen über den Zeugen A. abzugeben. Namhaft gemacht werde nunmehr ein weiterer Zeuge, nämlich Viktor F. mit näher genannter Adresse in Marseille. Über Vorhalt der belangten Behörde, dass der Beschwerdeführer in der Niederschrift vom 10. Dezember 1996 bekundet habe, dass weitere Personen über die Geldübergaben nicht Auskunft geben könnten, erklärte der Beschwerdeführer, dass es ihm nicht möglich sei, diesen Widerspruch aufzuklären. Offenbar sei seine damalige Aussage falsch verstanden worden. Die Telefonnummer des Zeugen Viktor F. habe der Beschwerdeführer von Bekannten in Bukarest erhalten, deren Namen ihm momentan entfallen seien.

Vorgelegt wurde vom Beschwerdeführer eine Erklärung des Constantin A. vom 4. Februar 1992 (beglaubigte Übersetzung vom 8. April 1997) samt notarieller Beglaubigung der Echtheit der Unterschrift des Constantin A. Diese Erklärung vom 4. Februar 1992 hat in ihrer Übersetzung folgenden Inhalt:

"ERKLÄRUNG

Ich Unterfertiger, A. Constantin, wohnhaft in der Stadt Bukarest, Rumänien, ..., erkläre auf eigene Verantwortung, dass ich in den Jahren 1986 und 1987 Herrn (Beschwerdeführer) von Herrn Ing. Mihai M., mit dem Wohnsitz in Bukarest, Rumänien,

... folgende Geldsummen, die Herr (Beschwerdeführer) vollständig erhalten hat, übermittelt habe:

Im Jahre 1986 habe ich die Summe von 40.000 US Dollar und 20.000 DM und im Jahre 1987 die Summe von 12.000 US Dollar und 10.000 DM übermittelt.

Ich weiß auch, dass oben genannte Summen dem (Beschwerdeführer) gehörten und erkläre auch, dass ich keine Kommission für deren Übermittlung erhalten habe."

Im Beglaubigungsvermerk eines Wiener Notars wird die Echtheit der Unterschrift des Herrn Constantin A., Chauffeur, am 4. Februar 1992 bestätigt und dabei eine Wiener Adresse des Constantin A. angeführt.

Auf Vorhalt des Unterschiedes der Zeitangaben über die Geldübergaben in der Erklärung des Constantin A. und den Angaben des Beschwerdeführers aus Anlass der Niederschrift vom 10. Dezember 1996 wurde vom Beschwerdeführer auf eine irrtümliche Angabe in seiner Aussage vom 10. Dezember 1996 hingewiesen. Zur Feststellung der belangten Behörde, dass die angeforderten Sparbücher nicht vorgelegt worden seien, wurde vom Beschwerdeführer angegeben, dass diese auf Grund der "Auflösung dreier Lager" nicht auffindbar und außerdem bereits aufgelöst worden seien. Ein schriftlicher Beweisantrag betreffend den Zeugen Viktor F. und ein weiterer Versuch zur Stelligmachung des Marius S. wurden angekündigt und diesbezüglich eine Mitteilung bis 25. April 1997 in Aussicht gestellt.

Mit Eingabe vom 18. April 1997 beantragte der Beschwerdeführer zum Beweis für die Überbringung der Gelder aus Rumänien die Vernehmung des Zeugen Viktor F. an der in Frankreich genannten Adresse durch die österreichische Vertretungsbehörde in Marseille. Die Kosten einer Stelligmachung dieses Zeugen könne der Beschwerdeführer nicht finanzieren, der Zeuge werde einer Ladung der Behörde freiwillig Folge leisten, sodass ein Eingriff in fremde Hoheitsrechte ausscheide. Gleiches gelte auch für den Zeugen Marius S., dessen Einvernahme durch die österreichischen Vertretungsbehörden in Rumänien der Beschwerdeführer neuerlich für den Fall beantrage, dass seine Stelligmachung wider Erwarten nicht möglich sein würde.

Mit Eingabe vom 29. April 1997 teilte der Beschwerdeführer mit, dass die medizinische Behandlung des Zeugen Dr. Marius S. Ende Mai abgeschlossen sein werde; da Dr. Marius S. einen Flug abgelehnt habe, werde der Beschwerdeführer ihn am 26. Mai 1997 mit dem Auto abholen, sodass eine Einvernahme ab dem 29. Mai 1997 möglich sein sollte.

Mit Eingabe vom 30. Mai 1997 teilte der Beschwerdeführer mit, dass ihm von seinem Arzt aus gesundheitlichen Gründen die Reise nach Rumänien untersagt worden sei. Die Vernehmung des Zeugen Marius S. durch die österreichischen Vertretungsbehörde werde erneut beantragt. Der Akt möge kalendiert werden.

Mit Eingabe vom 11. Juni 1997 legte der Beschwerdeführer eine Bestätigung für seine Erkrankung vor und ersuchte erneut um Kalendrierung des Aktes, weil er hoffe, die ärztliche Genehmigung für die Abholung des Zeugen in Rumänien

zu erhalten.

Am 11. Juli 1997 teilte der Beschwerdeführer der belangten Behörde mit, nach Rumänien gefahren zu sein, um den Zeugen S. abzuholen. Der Zeuge befinde sich derzeit allerdings erneut in ärztlicher Behandlung. Voraussichtlich werde eine Vernehmung des Zeugen am 17. oder 18. Juli stattfinden können.

Mit Eingabe vom 23. Juli 1997 teilte der Beschwerdeführer der belangten Behörde mit, dass sich der Zeuge S. bereits bei ihm im Auto befunden habe, als er die Rückreise von Rumänien nach Österreich angetreten habe. Nach mehr als 100 km Fahrt habe sich der Gesundheitszustand des Zeugen S. aber derart verschlechtert, dass an eine Weiterfahrt nicht mehr zu denken gewesen sei und der Beschwerdeführer daher habe umkehren müssen. Laut letzten Informationen sollte es allerdings trotzdem möglich sein, im Monat August einen neuerlichen Versuch zu unternehmen, weshalb ersucht werde, eine weitere Frist bis 15. September 1997 zu gewähren.

Mit Schreiben vom 25. Juli 1997 setzte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer für die Vernehmung des Zeugen Marius S. letztmalig eine Frist bis 3. September 1997.

Mit Eingabe vom 29. August 1997 teilte der Beschwerdeführer mit, dass der Zeuge S. ihm zugesagt habe, mit ihm zwischen dem 8. und 10. September nach Wien zu kommen und bis längstens 17. September zur Verfügung zu stehen. Um Verlängerung der gesetzten Frist bis 18. September 1997 werde daher gebeten.

Mit Schreiben vom 1. September 1997 ordnete die belangte Behörde dem Beschwerdeführer gegenüber die Stelligmachung des Zeugen Marius S. für den 10. September 1997 um 09.00 Uhr an.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung des Beschwerdeführers neuerlich ab. In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird nach Wiedergabe des Verfahrensganges und der Bestimmungen der §§ 184 und 138 BAO auf die verwaltungsgerichtliche Judikatur zur erhöhten Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen bei Vorliegen steuerlicher Auslandsbeziehungen oder außergewöhnlicher Sachverhalte hingewiesen und sodann festgestellt, dass der Beschwerdeführer weder die als Beweismittel angebotenen Sparbücher noch irgendwelche Belege über den Umtausch der Fremdwährungen im Zusammenhang mit den Geldtransfers aus Rumänien habe vorlegen können. Unterlagen über Geldumwechslungen sowie Goldverkäufe habe der Beschwerdeführer nur für außerhalb der Streitjahre gelegene Zeiträume erbringen können, nämlich für die Jahre 1982 und 1984 in Höhe von S 27.600,-- und S 2.721,-- sowie für die Jahre 1989 und 1990 in Höhe von insgesamt S 370.000,--. Dass ausgerechnet jene Belege oder Sparbücher, welche die Geldtransfers beträfen, aus denen die streitgegenständlichen Einlagen stammen sollten, in Verstoß geraten seien, erscheine unglaublich. Dies gelte auch für die Aussage, dass die übermittelten Geldbeträge versteckt und nicht, wie man es von einem Geschäftsmann annehmen müsste, zinsbringend angelegt worden seien. Es widerspreche sich der Beschwerdeführer dabei auch insofern, als er gleichzeitig behauptete, dass Sparbücher über die betroffenen Geldbeträge vorhanden gewesen seien. Zum Beweis für die behauptete Herkunft der Mittel habe der Beschwerdeführer die Einvernahme dreier Zeugen beantragt. Für die Stelligmachung des Zeugen Marius S. habe der Beschwerdeführer neun Monate hindurch immer wieder Fristverlängerungsansuchen gestellt, ohne dabei allerdings ausgeführt oder nachgewiesen zu haben, welche konkreten gesundheitlichen Probleme den Zeugen Marius S. an der Reise nach Österreich gehindert hätten. Trotz letztmalig gewährter Frist bis zum 3. September 1997 sei dem Beschwerdeführer nochmals die Gelegenheit geboten worden, den Zeugen am 10. September 1997 stellig zu machen. Anlässlich seiner persönlichen Vorsprache am 10. September 1997 habe der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers das Ausbleiben des Zeugen damit begründet, dass dieser Zeuge bis 16. September 1997 auf die Neuausstellung seines Reisepasses habe warten müssen. Dies bestärke zusätzlich die Zweifel am Wahrheitsgehalt der jeweiligen Fristverlängerungsansuchen, weil nicht angenommen werden könne, dass dem Zeugen bei seiner angeblichen Zusage, in der Zeit zwischen dem 8. und 10. September 1997 nach Wien zu kommen, der Ablauf seines Passes nicht bekannt gewesen sei. Widersprüche in den Aussagen des Beschwerdeführers zum Zeugen Marius S. ergäben sich auch daraus, dass bei der Vernehmung vom 10. Dezember 1996 zunächst behauptet worden sei, dass Marius S. bei beiden Geldübergaben anwesend gewesen sei und diese bestätigen könne, während diese Aussage am 15. April 1997 dahin relativiert worden sei, dass der Zeuge nur bei der zweiten Geldübergabe anwesend gewesen sei. Zweifel an einem tatsächlichen Zusammentreffen des Beschwerdeführers mit Marius S. in Rumänien ergäben sich insoweit, als dieser angeblich bereit gewesen sei, eine notarielle Aussage abzugeben, während eine solche jedoch nicht habe vorgelegt werden können. Die Behauptung des Beschwerdeführers, dass er geglaubt habe, eine notarielle Aussage reiche nicht aus, müsse als Schutzbehauptung

angesehen werden. In diesem Zusammenhang erscheine es zudem unverständlich, dass der Beschwerdeführer, nachdem er am 15. April 1997 auf die Vorlage einer notariellen Aussage angesprochen worden sei, anlässlich eines angeblichen weiteren Treffens mit Marius S. eine solche nicht erwirkt habe, weil er im Sinne der ihn treffenden erhöhten Mitwirkungspflicht alles Zweckdienliche hätte unternehmen müssen, um sein Vorbringen zu beweisen. Auch im Zusammenhang mit dem Zeugen Constantin A. ergäben sich Widersprüche. Bei der Vernehmung am 10. Dezember 1996 habe der Beschwerdeführer erklärt, dass die beiden Geldübergaben durch Constantin A. "im Jahre 1982/83 bzw. 1983/84" stattgefunden hätten. Nach der vorgelegten Erklärung des Constantin A. hätten die Geldtransfers jedoch angeblich in den Jahren 1986 und 1987 stattgefunden. Nicht ohne weiters nachvollziehbar sei auch der Umstand, dass sich der Beschwerdeführer mit Constantin A. bei dessen letzten Besuch im Jahre 1991 zerstritten habe, sodass eine Aussage zu Gunsten des Beschwerdeführers nicht mehr zu erwarten sein solle, während in der Folge jedoch die Erklärung des Constantin A. aus dem Jahre 1992 vorgelegt worden sei. Die notarielle Beglaubigung dieser Erklärung beziehe sich lediglich auf die Unterschrift und nicht auf die Richtigkeit der darin getroffenen Aussage, an der schon insofern Zweifel bestünden, als die darin erklärte Bestätigung, für die angeblichen Geldtransfers keine Provision erhalten zu haben, der allgemeinen Lebenserfahrung widerspreche, was umso mehr dann zu gelten habe, wenn es sich bei Constantin A. um ein Mitglied der rumänischen Mafia gehandelt habe. Dass Constantin A. nicht stellig gemacht werden könne, wurde mit dessen Ableben begründet, wofür allerdings kein Nachweis erbracht worden sei. Nähere Angaben über die Nachforschungen bezüglich dieses Zeugen habe der Beschwerdeführer mit der Erklärung verweigert, sich "derzeit dazu nicht in der Lage zu fühlen". Zu dem bei der niederschriftlichen Einvernahme vom 15. April 1997 erstmals beantragten Zeugen Viktor F. sei es dem Beschwerdeführer nicht möglich gewesen, den Widerspruch zur bisherigen Aussage aufzuklären, nach welcher außer Marius S. und Constantin A. nie weitere Zeugen anwesend gewesen seien, welche die Geldübergaben hätten bestätigen können. Es habe der Beschwerdeführer auch über die nähere Kontaktaufnahme mit dem neu beantragten Zeugen keine Angaben machen können. Zum Begehren auf Vernehmung der Zeugen durch die österreichischen Vertretungsbehörden sei zu bemerken, dass weder mit Rumänien noch mit Frankreich ein Amtshilfeabkommen bestehe und dass die österreichischen Vertretungsbehörden im Ausland nicht für die Vollziehung des Abgabenrechtes zuständig seien. Der Beschwerdeführer übersehe im Übrigen, dass ihn im Sinne seiner erhöhten Mitwirkungspflicht eine Beweisbeschaffungspflicht treffe. Es lasse das Vorgehen des Beschwerdeführers in seinem Gesamtbild die Schlussfolgerung zu, dass er versuche, das Verfahren zu verschleppen und die ihn treffende Beweislast auf die Abgabenbehörde abzuwälzen. Es komme der Berufungssenat daher zum Schluss, dass die behaupteten Geldtransfers, aus denen die strittigen Einlagen nach Angaben des Beschwerdeführers stammen sollten, nie stattgefunden hätten. Die Herkunft der Mittel für die Einlagen seien daher ungeklärt geblieben und demnach den erklärten Umsätzen und Gewinnen hinzuzurechnen gewesen.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Erstattung einer Gegenschrift und Vorlage der Verwaltungsakten durch die belangte Behörde erwogen:

Soweit der Beschwerdeführer der belangten Behörde zunächst das Unterbleiben der Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat vorwirft, ist ihm zu erwidern, dass ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung nur durch rechtzeitige Antragstellung im Sinne des § 284 Abs. 1 BAO erworben wird (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 30. Mai 2001, 98/13/0033 und 0034, und vom 27. Februar 2001, 2000/13/0137), an welcher es im Beschwerdefall fehlte. Der im § 284 Abs. 1 BAO erforderte Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wird durch einen in der Berufung gestellten Beweisantrag auf Vernehmung von Zeugen nicht wirksam ersetzt, was schon darin begründet ist, dass das Abgabenrechtsmittelverfahren nicht vom Grundsatz der Unmittelbarkeit beherrscht ist (siehe hiezu das hg. Erkenntnis vom 17. September 1990, Slg. N.F. Nr. 6532/F). Darüber hinaus handelt es sich auch bei einer Verletzung des von einem Berufungswerber durch rechtzeitige Antragstellung im Sinne des § 284 Abs. 1 BAO erworbenen Rechtes auf Durchführung der mündlichen Berufungsverhandlung um einen Verfahrensmangel, der zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides nur dann zu führen hat, wenn die Behörde bei Vermeidung dieses Mangels zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können, was der Beschwerdeführer vor dem Verwaltungsgerichtshof soweit darzustellen hat, dass ein solches Ergebnis vom Verwaltungsgerichtshof nicht ausgeschlossen werden kann (siehe etwa die hg. Erkenntnisse vom 30. Jänner 2001, 96/14/0056, und vom 2. August 2000, 97/13/0196, 0197 und 0198). Mangels Erstattung eines Vorbringens zur Relevanz des Unterbleibens einer mündlichen Berufungsverhandlung wäre diese Verfahrensrüge des Beschwerdeführers damit nicht einmal dann erfolgreich gewesen, wenn der gerügte Verfahrensmangel, was nicht der Fall ist, vorgelegen wäre.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Zu schätzen ist nach dem zweiten Absatz dieser Bestimmung insbesondere auch dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dann, wenn in einem mängelfreien Verfahren ein Vermögenszuwachs festgestellt wird, den der Abgabepflichtige nicht aufklären kann, die Annahme gerechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften stammt; das Vorliegen eines unaufgeklärten Vermögenszuwachses löst diesfalls die Schätzungsbefugnis der Behörde nach § 184 Abs. 2 BAO aus, wobei eine solche Schätzung in einer dem ungeklärten Vermögenszuwachs entsprechenden Zurechnung zu den vom Abgabepflichtigen erklärten Einkünften zu bestehen hat. Ob ein Vermögenszuwachs als aufgeklärt oder als ungeklärt geblieben anzusehen ist, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage. Die Sachgrundlagenermittlung der Behörde unterliegt der Beurteilung des Verwaltungsgerichtshofes dahin, ob der Sachverhalt genügend erhoben worden ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen (vgl. die hg. Erkenntnisse etwa vom 28. März 2000, 96/14/0107, vom 22. Februar 2000, 95/14/0077, und vom 25. März 1992, 90/13/0295, ebenso wie aus jüngster Zeit das hg. Erkenntnis vom 29. Mai 2001, 96/14/0069).

Der Beschwerdeführer greift die behördliche Sachgrundlagenermittlung zunächst mit dem Vorwurf an, die belangte Behörde hätte von der Vernehmung der Zeugen Marius S. und Viktor F. nicht Abstand nehmen dürfen. Dass der Zeuge Marius S. seinen Wohnsitz im Ausland habe, habe sich die belangte Behörde dadurch selbst zuzuschreiben, dass sie diesen Zeugen nicht schon im ersten Rechtsgang vernommen hatte, als er noch in Österreich gelebt habe. Die Ablehnung einer Vernehmung der beiden Zeugen durch die österreichischen Vertretungsbehörden im Ausland habe die Behörde mit einem Argument begründet, das auf eine Scheinbegründung hinauslaufe, weil die Zeugen nach der Erklärung des Beschwerdeführers freiwillig vor den jeweiligen Vertretungsbehörden erschienen wären, sodass es eines Eingriffes in fremde Hoheitsrechte gar nicht bedurft hätte. Der Beschwerdeführer sei unverändert davon überzeugt, dass es ihm doch noch gelungen wäre, den Zeugen Marius S. stellig zu machen. Es habe die Behörde an der Durchführung eines ordnungsgemäßen Verfahrens aber augenscheinlich nur ein sekundäres Interesse gehabt, was daraus deutlich werde, dass am vorgesehenen Tag zur Stelligmachung des Zeugen Marius S. die abweisende Berufungsentscheidung bereits vorbereitet gewesen sei.

Dieses Vorbringen ist nicht geeignet, eine Verletzung von Verfahrensvorschriften durch die belangte Behörde aufzuzeigen:

Die bei Auslandssachverhalten wegen der Einschränkung der Ermittlungsmöglichkeiten der Abgabenbehörde erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen (vgl. hiezu etwa die hg. Erkenntnisse vom 26. Juli 2000, 95/14/0145, und vom 31. Mai 2000, 97/13/0039) führt dazu, dass es dem Abgabepflichtigen obliegt, einen im Ausland wohnhaften Zeugen zur Vernehmung vor der österreichischen Abgabenbehörde stellig zu machen (siehe hiezu auch das bereits zitierte hg. Erkenntnis vom 29. Mai 2001, 96/14/0069, mit weiterem Nachweis). Die dem Beschwerdeführer vorschwebende Vernehmung der Zeugen durch die österreichischen Vertretungsbehörden im Ausland kam nicht in Betracht, weil diese Behörden, worauf die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zutreffend hingewiesen hat, zur Vollziehung des Abgabenrechtes nicht zuständig sind. Eine Beweisaufnahme im Wege der Amtshilfe ist nach § 183 Abs. 2 BAO aber nur durch andere Abgabenbehörden vorgesehen, zu denen österreichische Vertretungsbehörden im Ausland nicht zählen. Den in Marseille wohnhaften Zeugen Viktor F. stellig zu machen, hat der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren ausdrücklich abgelehnt. Um den Zeugen Marius S. zur Vernehmung nach Wien zu bringen, hat die belangte Behörde dem Beschwerdeführer im fortgesetzten Verfahren knapp neun Monate Zeit gelassen, innerhalb welchen Zeitraumes wiederholt als unternommen behauptete Versuche des Beschwerdeführers aus wechselnden Gründen als fehl geschlagen berichtet und neue Versuche angekündigt wurden. Dass die belangte Behörde in Betrachtung der oben wiedergegebenen Eingaben des Beschwerdeführers, nachdem zuletzt - wie im angefochtenen Bescheid wiedergegeben und vom Beschwerdeführer nicht bestritten wird - der betroffene Zeuge ungeachtet seiner behaupteten Ausreisebemühungen keinen gültigen Reisepass gehabt haben soll, dem Beschwerdeführer zu weiteren Versuchen, den Zeugen nach Österreich zu bringen, nicht länger Gelegenheit bieten wollte, kann schon im Grunde des

§ 183 Abs. 3 Satz 2 letzter Halbsatz BAO nicht als rechtswidrig erkannt werden. Der Zeuge Marius S. war jedenfalls mit seinem Ausbleiben beim letzten von der belangten Behörde noch eingeräumten Termin als nicht stellig gemacht anzusehen. Dass es zu einem zweiten Rechtsgang überhaupt kommen musste, lag gewiss an der Fehlerhaftigkeit der behördlichen Fallbeurteilung, die zu dem mit dem hg. Erkenntnis vom 24. Jänner 1996, 93/13/0169, aufgehobenen Bescheid der belangten Behörde vom 4. Juni 1993 geführt hatte. Die Fehlerhaftigkeit der seinerzeitigen behördlichen Beurteilung, das Beweisthema für die Vernehmung des damals noch in Österreich wohnhaften Zeugen Marius S. sei nicht relevant, kann an der Obliegenheit des Beschwerdeführers, diesen in der Folge nach Rumänien ausgereisten Zeugen nunmehr seinerseits zur Vernehmung vor der österreichischen Abgabenbehörde stellig zu machen, aber nichts ändern. Das Risiko des Wohnsitzwechsels eines Zeugen ins Ausland trifft allemal den Abgabepflichtigen und nicht die Behörde. Der der belangten Behörde gemachte Vorwurf, an einem ordnungsgemäßen Verfahren nicht interessiert gewesen zu sein, ist unberechtigt. Wenn schon ein schriftlicher Entscheidungsvorschlag des Berichterstatters für den Senat in Richtung einer neuerlichen Abweisung der Berufung des Beschwerdeführers zu dem Zeitpunkt vorlag, für den der letzte Versuch einer Vernehmung des Zeugen Marius S. geplant war, dann bietet dies dem Beschwerdeführer für seinen Vorwurf keine Berechtigung. Dass die belangte Behörde die Vermutung hegte, der Zeuge würde wieder nicht erscheinen, war nach dem bisherigen Verfahrensgang nicht weiter verwunderlich. Im Falle eines Erscheinens des Zeugen aber wäre der ausgearbeitete Entscheidungsvorschlag ohnehin nicht zu verwerten gewesen.

Im Übrigen greift der Beschwerdeführer die im angefochtenen Bescheid von der belangten Behörde angestellten Erwägungen zur Beweiswürdigung an, aus denen sie zum Ergebnis gelangte, dem Beschwerdeführer den behaupteten Vermögenstransfer nicht zu glauben.

Zu dieser Beweisrüge ist der Beschwerdeführer daran zu erinnern, dass der Verwaltungsgerichtshof keine Tatsacheninstanz, sondern nur zur Rechtskontrolle berufen ist, weshalb es ihm - außerhalb der Erledigung einer Säumnisbeschwerde in der Sache selbst - von Gesetzes wegen nicht eingeräumt ist, seine Beweiswürdigung an die Stelle der behördlichen zu setzen, sodass er auch eine von ihm als unrichtig befundene Beweiswürdigung nur dann aufgreifen darf, wenn sie zufolge eines Verstoßes gegen die Denkgesetze oder das allgemeine menschliche Erfahrungsgut das Ausmaß einer Rechtsverletzung in der behördlichen Ermittlung der Sachverhaltsgrundlagen angenommen hat (vgl. hiezu etwa die hg. Erkenntnisse vom 30. Mai 2001, 99/13/0025, 0026, vom 27. Februar 2001, 97/13/0091, und vom 22. Februar 2001, 98/15/0161, jeweils mit weiteren Nachweisen). Ein solcher Fehler haftet der behördlichen Beweiswürdigung im Beschwerdefall nicht an.

Dass die belangte Behörde die vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen keiner Würdigung unterzogen hätte, wie ihr der Beschwerdeführer vorwirft, trifft nicht zu. Dem Hinweis des Beschwerdeführers auf das beträchtliche Liegenschaftsvermögen seiner Familie in Rumänien entgegnet die belangte Behörde in der Gegenschrift zutreffend mit dem Einwand, dass die rumänischen Behörden auf dieses Liegenschaftsvermögen Zugriff genommen hatten, ohne dass die vom Beschwerdeführer im Zusammenhang damit aufgestellte Behauptung, im Gefolge dieses Zugriffes auf das Liegenschaftsvermögen seiner Familie durch Verwertung etwa der Baurestmassen Vermögenswerte in anderer Form gerettet zu haben, durch die vom Beschwerdeführer vorgelegten Urkunden auch nur einigermaßen nachvollziehbar dokumentiert worden wäre. Die nicht unerheblichen Widersprüche innerhalb der Bekundungen des Beschwerdeführers aus Anlass seiner Vernehmungen durch die belangte Behörde muss der Beschwerdeführer ebenso einräumen wie Widersprüche seiner Aussagen zum Inhalt der mit notariell beglaubigter Unterschrift versehenen Bekundung des Zeugen Constantin A.; dass die belangte Behörde Bedenken gegen den Wahrheitsgehalt der Erklärung des Constantin A. aus dem Jahr 1992 schon daraus ableitete, dass es wenig wahrscheinlich anmute, ein Mitglied der rumänischen Mafia würde Vermögenstransfers im behaupteten Umfang von Rumänien nach Österreich ohne jede Gegenleistung übernehmen, ist eine Überlegung, der ein Widerspruch zur Lebenserfahrung nicht anhaftet. Gleiches gilt für die Auffälligkeit des Fehlens entsprechender Umwechslungs- und Verkaufsbelege über die behauptetermaßen nach Österreich verbrachten Devisen und Wertgegenstände in Gegenüberstellung mit dem Vorhandensein solcher Belege für lange vor und dann wieder nach den im Beschwerdefall interessierenden Zeiträumen. Soweit der Beschwerdeführer argumentiert, es wäre geradezu widersinnig, annehmen zu wollen, dass er unter Beiziehung eines Steuerberaters derartig "dilettantisch" vorgehen würde, wenn es sich nicht ohnehin um sein eigenes Vermögen gehandelt hätte, das er in sein Unternehmen eingebracht habe, wird auch damit ein Widerspruch der behördlichen Beweiswürdigung zur Lebenserfahrung oder zu den Denkgesetzen nicht aufgezeigt. Abgesehen davon, dass es auf der Basis der behördlichen Annahme einer Herkunft der Mittel des Beschwerdeführers für die in den Betrieb getätigten

Einlagen aus un versteuerten Umsätzen und Gewinnen vorstellbar erscheint, dass der Beschwerdeführer gehofft haben könnte, die Abgabenbehörden von der Herkunft der Mittel aus rumänischem Vermögen zu überzeugen, schließt die Beiziehung eines Steuerberaters erfahrungsgemäß nicht aus, dass zu wenig Erfolg versprechenden Vorgangsweisen gegriffen wird.

Der Beschwerdeführer meint schließlich, es hätte sich die belangte Behörde im Beschwerdefall nach Maßgabe der Bestimmung des § 138 Abs. 1 BAO mit einer Glaubhaftmachung an Stelle eines Beweises begnügen müssen, welche zur Abstandnahme von einer Schätzung im Sinne des § 184 Abs. 2 BAO geführt hätte, weil es jedenfalls offensichtlich sei, dass die eingelegten Mittel nicht aus dem Unternehmen des Beschwerdeführers stammten.

Hiezu ist dem Beschwerdeführer zu erwidern, dass Voraussetzung für das Hinreichen einer bloßen Glaubhaftmachung im Sinne des § 138 Abs. 1 letzter Satz BAO der Umstand ist, dass dem Abgabepflichtigen ein Beweis nicht zugemutet werden kann, und dass darüber hinaus die Glaubhaftmachung - anders als die Beweisführung - zwar nur den Nachweis der Wahrscheinlichkeit eines behaupteten Sachverhaltes zum Gegenstand hat, dabei aber ebenso wie die Beweisführung den Regeln der freien Beweiswürdigung unterliegt (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 27. Mai 1998, 97/13/0051, ebenso wie das bereits zitierte hg. Erkenntnis vom 25. März 1992, 90/13/0295), was zur Folge hat, dass auch die behördliche Beweiswürdigung zur Frage des Gelingens oder Misslingens einer bloßen Glaubhaftmachung der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle mit denselben Beschränkungen unterliegt, wie sie für die Kontrolle der Beweiswürdigung oben bereits dargestellt worden sind.

Im Beschwerdefall kann der Verwaltungsgerichtshof schon eine Unzumutbarkeit der Beweisführung über die Herkunft der im Betrieb eingelegten Mittel nicht erkennen. Stammten diese, wie der Beschwerdeführer behauptet, aus ihm aus Rumänien überbrachten Werten des Familienvermögens in Form von Devisen und Schmuckgegenständen, dann ist nicht einsichtig, weshalb es unzumutbar gewesen sein sollte, Belege über die Umwechslung der Devisen in inländische Währung und den Verkauf von Schmuckgegenständen zu Beweiszwecken über die behauptete Mittelherkunft aufzubewahren. Darüber hinaus haftete den behördlichen Beweiswürdigungsüberlegungen auch im Umfang einer bloßen Glaubhaftmachung ein vom Verwaltungsgerichtshof aufgreifbarer Fehler nicht an, weil es im Ergebnis des behördlichen Ermittlungsverfahrens entgegen der vom Beschwerdeführer vertretenen Auffassung eben durchaus nicht "jedenfalls offensichtlich" geworden war, dass die eingelegten Mittel nicht aus dem Unternehmen des Beschwerdeführers stammten. Dass Wirtschaftstreibende der Versuchung erliegen, Geschäftsfälle außerhalb steuerlicher Erfassung abzuwickeln, kommt nach der Wahrnehmung des Verwaltungsgerichtshofes in seiner Rechtsprechung in Abgabensachen nicht selten vor; die behördliche Annahme, die Herkunft der in den Betrieb des Beschwerdeführers eingelegten Mittel aus solchen Geschäften sei wahrscheinlicher als die Herkunft aus den weitestgehend undokumentiert gebliebenen und in den unternommenen Dokumentierungsversuchen mit erheblichen Fragwürdigkeiten behafteten Vermögenstransfers aus Rumänien, stellt keinen Verstoß gegen die Lebenserfahrung dar.

Es erwies sich die Beschwerde somit als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 27. Februar 2002

Schlagworte

Sachverhalt SachverhaltsfeststellungBeschwerdepunkt Beschwerdebegehren Entscheidungsrahmen und Überprüfungsrahmen des VwGH Allgemein"zu einem anderen Bescheid"Sachverhalt Beweiswürdigung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1997130201.X00

Im RIS seit

17.07.2002

Zuletzt aktualisiert am

16.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at