

TE Vwgh Erkenntnis 2001/9/12 99/13/0166

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 12.09.2001

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §21;

BAO §22;

BAO §23 Abs1;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 99/13/0167

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Dr. Fuchs und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerden der A Ges.m.b.H. in W, vertreten durch Dr. Manfred Lampelmayer, Rechtsanwalt in Wien I, Elisabethstraße 15, 1.) gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat III) vom 24. Juni 1999, GZ RV/306- 11/06/93, betreffend Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer 1978 bis 1984 und Einheitswert des Betriebsvermögens und Vermögensteuer vom 1. Jänner 1978 bis 1. Jänner 1985 und 2.) gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 24. Juni 1999, GZ RV/306/1-11/06/93, betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer 1978 bis 1984, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 9.130,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH betrieb im Streitzeitraum den Handel mit Waren aller Art, insbesondere mit Agrarprodukten und Fleisch sowie die Übernahme von Vertretungen. Gesellschafter waren die A. & Co KG (Gesellschafter: Bernhard T) zu 80 % und Alexander K. zu 20 %. Geschäftsführer der Beschwerdeführerin waren Bernhard T. und Alexander K. Gesamtprokuristen waren August A. und Norbert B.

Nach mehreren vom Gericht angeordneten Hausdurchsuchungen wurde von 1985 bis 1990 eine abgabenbehördliche Prüfung hinsichtlich des Streitzeitraumes durchgeführt. Im Prüfungsbericht vom 2. Mai 1991 wurde insbesondere ausgeführt, am 26. Oktober 1950 sei die TfiH in Vaduz gegründet worden. Als Firmenzweck sei die "Durchführung von

Handels- und Finanzgeschäften aller Art sowie die Beteiligungen an anderen Unternehmungen einschließlich des Erwerbes von in- und ausländischen Wertpapieren, der An- und Verkauf von Immobilien" angegeben gewesen. Als Repräsentant habe die P, Vaduz, fungiert. Die P sei bisher bei 188 Gesellschaften als Repräsentant bekannt geworden. Präsident des Verwaltungsrates der P sei der Rechtsanwalt Dr. Peter R.; Lorenz J., Adolf F. und Dr. Albert M. seien Prokuristen bzw Vize-Direktor der P. Seit 1981 fungiere das Etablissement D, Vaduz, als Repräsentant der T. Einzelzeichnungsberechtigter Verwaltungsrat sei Rechtsanwalt Dr. Peter R. Das Etablissement D sei beim Finanzamt als Repräsentant von 26 Gesellschaften bekannt. Verwaltungsrat der TfiH seien Lorenz J von 1950 bis 1980, Ernesto W. von 1950 bis 1981, Adolf F. vom 20. Juni 1980 bis 5. Dezember 1980, Dr. Albert M. vom 20. Juni 1980 bis 23. April 1981 und Dr. Peter R. seit 23. April 1981 gewesen. Im Jahre 1984 sei der Firmenname in T A, Vaduz, geändert worden.

Im Prüfungsbericht wurde auf ein Schreiben des Etablissements D vom 5. Juli 1984 an T "c/o" A. & Co KG in Wien verwiesen, worin auf eine (infolge einer Änderung der Rechtslage) erforderliche Statutenänderung aufmerksam gemacht wurde. In einem an T "c/o" A. & Co KG zu Handen Bernhard T. gerichteten Schreiben vom 13. November 1984 habe das Etablissement D sodann die neuen Statuten, eine Blankozessionserklärung und einen neuen Mandatsvertrag zur Unterzeichnung übermittelt. Die Statuten seien von Rechtsanwalt Dr. Peter R. unterzeichnet worden.

Nach einer in den Akten erliegenden (bei einer bei Bernhard T. am 22. April 1986 durchgeführten Hausdurchsuchung aufgefundenen) Zessionserklärung vom 26. Oktober 1984 zederte Dr. Peter R. alle ihm in seiner Eigenschaft als Rechtsnachfolger des Gründers der TA, Vaduz, zustehenden Rechte blanko.

Am 23. Juni 1986 gab Bernhard T. als Beschuldigter im gerichtlichen Finanzstrafverfahren an, er sei seinerzeit in die A. & Co KG eingetreten, die sich mit Fleischhandel vor allem mit Rumänien beschäftigt hatte. Zu Beginn des sechziger Jahre habe er die Gruppe um die Firma T kennen gelernt, deren Inhaber Ernesto W. gewesen sei. Diese Firma hätte bis 1984 ihren Sitz in Vaduz gehabt, dann sei der Sitz nach Panama verlegt worden. Bernhard T. sei Generalbevollmächtigter und Unterschriftenberechtigter der T gewesen.

Zur Auffindung der Originalstatuten der T, des Mandatsvertrages und der Blankozession bei der Hausdurchsuchung am 22. April 1986 gab Bernhard T. an, er habe als Generalbevollmächtigter und zum Ausweis gegenüber den österreichischen Banken taugliche Unterlagen angefordert; man habe ihm offenbar gleich alle vorhandenen Unterlagen zugesandt. Er habe gar nicht gewusst, dass sich diese Unterlagen bei ihm befunden hätten. Die Domizilhonorare, Verwaltungsratshonorare und die Liechtensteinische Gesellschaftsteuer seien von Bernhard T. bezahlt worden, weil es sich dabei um Spesen gehandelt habe, die durch die Tätigkeit in Österreich entstanden seien. Die P habe anlässlich der Umbesetzung des Verwaltungsrates der T die Zustimmung von Bernhard T. eingeholt, weil er als Bevollmächtigter das Recht gehabt habe, die Leute, mit denen er zusammenzuarbeiten hatte, auszusuchen. Er sei Vertrauensmann des Eigentümers und als solcher für die ordnungsgemäße Abwicklung der T-Geschäfte verantwortlich gewesen.

Dem Beschuldigten wurde eine von ihm gegenüber dem Etablissement D ausgestellte Bestätigung vom 2. Mai 1985 vorgehalten, worin er hinsichtlich der TA bestätigte,

"1. dass per 31.12.1984 eine vollständige Vermögensaufstellung vorliegt und auf Verlangen jederzeit zur Verfügung gestellt wird

2. dass die Gesellschaft im Jahre 1984 kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betrieben hat, das heißt, dass die Gesellschaft eigenes Vermögen angelegt und verwaltet und/oder Beteiligungen oder andere Rechte gehalten hat."

Weiters bestätigte Bernhard T. in dem Schriftstück, dass er berechtigt sei, diese Erklärung abzugeben.

Auf Befragen gab Bernhard T. an, er habe diese Bestätigung als Bevollmächtigter des Eigentümers ausstellen können.

Die Generalvollmacht sei deswegen nicht im panamesischen Handelsregister eingetragen worden, weil es nicht für notwendig erachtet worden sei. Das Domizilhonorar, das Verwaltungshonorar und die Gesellschaftsteuer in Panama seien deswegen aus Österreich bezahlt worden, weil Bernhard T wie ausgeführt für die Abwicklung der T-Geschäfte verantwortlich gewesen sei.

Der Prüfer gelangte auf Grund der durchgeführten Erhebungen zu der Auffassung, dass Bernhard T. Eigentümer der TA, Vaduz, gewesen sei. Nach den weiteren Ausführungen im Prüfungsbericht habe die TA, nur bis Jänner 1985 agiert. Ab 1. Februar 1985 sei Bernhard T. als Generalbevollmächtigter der T AG, Panama, aufgetreten. Die Geschäfte seien im Namen dieser Gesellschaft abgewickelt worden. Bei den Hausdurchsuchungen seien keine Unterlagen

aufgefunden worden, die Rückschlüsse auf die Eigentumsverhältnisse an dieser panamesischen Gesellschaft erlaubt hätten. Es liege die Annahme nahe, dass Aktionär dieser Gesellschaft die TA, sei. Die Vorgangsweise habe sich gegenüber der früheren nicht unterschieden. Es seien nur die bekannten inländischen Bankkonten der TA, auf die Bezeichnung der panamesischen Gesellschaft umgeschrieben worden. Die entsprechenden Schreiben seien von Bernhard T. unterfertigt worden. Die Salden der Konten seien einfach auf diese Gesellschaft übertragen worden. Die Kostennote der C & M an die "T AG, Panama" vom 5. Dezember 1985 betreffend Verwaltungsratshonorar, Domizilhonorar und Gesellschaftsteuer über zusammen 4.715,- Schweizer Franken, die an Bernhard T. gesandt worden sei, sei ein Indiz für die Mitunternehmerschaft des Bernhard T.

Darüberhinaus sei noch eine Vielzahl von Unterlagen beschlagnahmt worden, aus denen hervorgehe, dass Bernhard T. bei den Firmen TfiH, TA und T AG, Panama zumindest Miteigentümer sei. Es habe sich dabei insbesondere um Rechnungen der P und des Etablissement D, beide Vaduz, über "pauschalierte" Gesellschaftsteuern, Domizil- und Verwaltungsratshonorare gehandelt, die über Anweisung von Bernhard T bezahlt worden seien.

Nach den Feststellungen des Prüfers wurde ein Teil der Geschäfte in der Form abgewickelt, dass die T sowohl gegenüber den Lieferanten als auch gegenüber den Kunden als Vertragspartner auftrat. Vertragsunterzeichner seien die Geschäftsführer sowie der Gesamtprokurist der Beschwerdeführerin, August A, gewesen. Die Abwicklung der Geschäfte sei durch die Beschwerdeführerin vorgenommen worden. Die eigentliche Arbeit sei von den Mitarbeitern der Beschwerdeführerin durchgeführt worden; neben den Lohnkosten für diese Mitarbeiter seien bei der Beschwerdeführerin sämtliche Aufwendungen für Telefon und Fernschreiber sowie die Verwaltungskosten angefallen. Die Beschwerdeführerin habe dafür eine Provision von 0,5 % bis 3 % des Wertes der Lieferungen erhalten.

Bei einer zweiten Variante seien sowohl die T als auch die Beschwerdeführerin als Vertragspartner aufgetreten. So habe etwa die Beschwerdeführerin Ostware eingekauft und an die T weiterverkauft. Die T habe die Ware an die Abnehmer verkauft, wobei als Vertragsunterzeichner die Geschäftsführer bzw der Prokurist der Beschwerdeführerin aufgetreten seien. Die gesamte Geschäftsabwicklung sei ausschließlich von Mitarbeitern der Beschwerdeführerin vorgenommen worden. Von der T seien Gegengeschäfte durchgeführt worden, wobei die Waren an die Beschwerdeführerin weiterfakturiert worden seien, die die Waren sodann in osteuropäische Staaten geliefert habe.

Der Prüfer ging davon aus, dass die von der T erzielten Gewinne der Beschwerdeführerin zuzurechnen seien. Dabei wurden die Gewinne aus den einzelnen Geschäften der T ermittelt und davon verschiedene Abschläge vorgenommen. Die Zurechnungen für die Jahre 1978 bis 1984 machten zusammen 218 Millionen S aus. Die zugerechneten Mehrgewinne wurden entsprechend den Beteiligungsverhältnissen als verdeckte Gewinnausschüttungen behandelt.

Das Finanzamt folgte den Prüfungsfeststellungen und erließ entsprechende Bescheide.

In der Berufung gegen diese Bescheide wurde neben umfangreichen Rechtsausführungen unter anderem vorgebracht, die T habe hauptsächlich Gegengeschäfte im internationalen Handel abgewickelt. Für die Abwicklung dieser Gegengeschäfte mit dem Ostblock sei es einfacher gewesen, sie über Österreich abzuwickeln. Ernesto W sei seit der Gründung der T im Jahre 1950 bis zum Jahre 1986 deren Eigentümer gewesen. Ernesto W existiere tatsächlich. Er sei ein sehr vermögender Mann; so sei über seine Sammlung von Gläsern ein eigener Bildband herausgegeben worden. Die Entlohnung zwischen zwei Handelspartnern sei üblicherweise der Gewinn aus den einzelnen Handelsgeschäften. Auch wenn die Meinung vertreten werde, dass die liechtensteinische Anstalt der Beschwerdeführerin gehöre, so könne dennoch die Rechtsperson der ausländischen Gesellschaft nicht negiert werden.

Unter Bezugnahme auf eine Stellungnahme des Prüfers zur Berufung wurde in einer Eingabe der Beschwerdeführerin vom 22. Februar 1999 unter anderem ausgeführt, Bernhard T. sei Anfang der Sechziger Jahre mit der Gruppe der T Vaduz in Kontakt gekommen. Durch seine guten Geschäftsbeziehungen im Ostblock sei er der T vor allem beim Import von Fleisch nach Österreich behilflich gewesen. Über die Aufgaben- und Nutzungsverteilung habe es nur mündliche Vereinbarungen gegeben. Dabei könne derjenige, der das Risiko der Finanzierung zu tragen habe, also die TA, auch den größeren Nutzen aus dem Geschäft ziehen. Da die Beschwerdeführerin nur mit der Durchführung und Abwicklung der Geschäfte der Travagricola beauftragt gewesen sei, sei es legitim gewesen, dass diese auch nur einen Bruchteil von diesem Nutzen aus Geschäften zugesprochen erhalten habe.

Mit den angefochtenen Bescheiden wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung ging die belangte Behörde in rechtlicher Hinsicht davon aus, dass der Inhaber der Gründerrechte einer Anstalt nach liechtensteinischem Recht das oberste Organ der Anstalt bildet. Unterbleibt in den Statuten eine Regelung darüber,

wer Begünstigter der Anstalt ist, dann gelte die gesetzliche Vermutung, dass der Inhaber der Gründerrechte selbst der Begünstigte ist. Die Zessionserklärung sei idR der wichtigste Schlüssel und könne die Strohmannfassade einer Briefkastenfirma durchbrechen. Sie offenbare, wer der eigentliche Herr im Hause sei. Nach liechtensteinischem Recht gelte der Inhaber einer Blankozession als Kapitaleigner.

Es könne aus folgenden Gründen angenommen werden, dass es sich bei der T um eine untätige Sitzgesellschaft ("Briefkastenfirma") gehandelt habe:

Sie verfüge am Rechtssitz über keine eigenen Geschäftsräume, kein eigenes Personal und keine Kommunikationsmittel. An der angegebenen Anschrift in Vaduz befinde sich auch das Etablissement D als Repräsentant der T. Durch denselben Domizilträger würde an derselben Adresse eine Vielzahl weiterer Unternehmen betreut. Die T scheine weder im Telefonbuch noch im Telexverzeichnis von Liechtenstein auf. Die auf dem Briefpapier der T angegebene Telefonnummer sei jene der P. Umfangreiche typische Korrespondenz - betreffend Domizil- und Verwaltungsratshonorare; Bestätigungen, dass kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe ausgeübt werde - sei sichergestellt worden. Aus dem Fehlen einer Eintragung in das Genossenschaftsregister ergebe sich, dass die T keiner gewerblichen Tätigkeit nachgehen dürfe. Bei der T AG, Panama, handle es sich um eine der in Panama zahlreichen Briefkastenfirmen, da die angegebene Anschrift als Domiziladresse von Briefkastenfirmen bekannt geworden sei. Die für die Gründung und Verwaltung von Sitzgesellschaften tätige Anwaltskanzlei M habe selbst in einer Informationsschrift auf die Anonymität der Anteilsinhaber und das Fehlen von Abkommen Panamas hingewiesen. Es seien bei der Beschwerdeführerin Abrechnungen über Domizil- und Verwaltungsratshonorar und die Gesellschaftsteuer vorgefunden worden. Als "Correspondenz Adress" sei auf dem Briefpapier der T AG Panama die A & Co KG, die Gesellschafterin der Beschwerdeführerin, angegeben worden.

Entgegen den Behauptungen der Beschwerdeführerin, die T sei erst am 26. Oktober 1984 von einer operativ tätigen Gesellschaft in eine Sitzgesellschaft umgewandelt worden, sei diese schon seit der Gründung eine bloße Sitzgesellschaft gewesen. Dies gehe aus den bei den Hausdurchsuchungen vorgefundenen Abrechnungen von Domizilhonoren hervor.

Weiters verwies die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid auf den Umstand, dass alle für die Geschäftsabwicklung notwendigen Handlungen von der Beschwerdeführerin ausgeführt worden seien. Norbert B., Prokurist der Beschwerdeführerin, habe als Zeuge am 26. Mai 1986 angegeben, er habe nie einen Inhaber oder Angestellte der Travagricola kennen gelernt. Die Korrespondenz der Travagricola sei von Angestellten der Beschwerdeführerin in Wien geschrieben und von Bernhard T. unterschrieben worden.

Es widerspreche den Erfahrungen des Lebens, dass über Geschäfte des vorliegendem Umfangs und die dementsprechenden Verfügungen über hohe Geldbeträge keinerlei Aufzeichnungen und Abrechnungen mit den ausländischen Machthabern oder Kapitalgebern vorlägen. Es gebe keinerlei Anweisungen, Aufträge, Entlastungen oder Einflussnahmen hinsichtlich der abgewickelten Geschäfte. Andererseits seien bei den Hausdurchsuchungen umfangreiche Unterlagen der T vorgefunden worden (Bankbelege, Kontoauszüge, Originalverträge, Originalrechnungen, Schriftverkehr).

Ernesto W habe in seiner Zeugenaussage am 18. April 1989 angegeben, er habe seit mindestens zwölf Jahren keine Kenntnis über die von Österreich abgewickelten Travagricola-Geschäfte gehabt; demgegenüber habe Bernhard T. bei seiner Vernehmung am 23. Juni 1986 vorgebracht, die Kontakte mit Ernesto W seien idR telefonisch erfolgt.

In der Folge schloss die belangte Behörde aus dem Umstand, dass die Blankozessionserklärung, ein Mandatsvertrag über die treuhänderische Ausübung der Verwaltungsratsstätigkeit, die Statuten, eine Generalvollmacht mit Substitutionsbefugnis, Abrechnungen, Bankbelege, Schriftverkehr über Domizil- und Verwaltungsratshonorare sowie Kapitalsteuern und Spesen, Bestätigungen darüber, dass vollständige Vermögensaufstellungen vorlägen und die Gesellschaft kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betrieben habe, Schriftverkehr mit dem Repräsentanten über den Wechsel bei den Verwaltungsräten und über die Änderungen des liechtensteinischen Personen- und Gesellschaftsrechts ua mit der Bitte um Instruktionen bei Bernhard T. vorgefunden worden waren, auf eine zumindest miteigentümerähnliche Stellung des Bernhard T. an der T.

Die belangte Behörde gelangte zu der Auffassung, dass die von der Beschwerdeführerin namens der Firmen T abgewickelten Geschäfte als Scheingeschäfte anzusehen seien. Ob die nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin

weilers behauptete Geschäftstätigkeit der T (wie zB Finanzierung von Baumwollgeschäften mit Brasilien) tatsächlich bestanden hätte, habe dahin gestellt bleiben können, da diese Geschäfte von der Abgabenbehörde nicht berücksichtigt worden seien. Zum Vorbringen, es seien keine Umsätze zugerechnet worden, wurde von der belangten Behörde ausgeführt, dass die Umsätze nicht steuerbar gewesen seien.

Weiters verwies die belangte Behörde auf den Umstand, dass als Empfänger von Beträgen, die von inländischen Bankkonten der T abgehoben worden seien, im Gesamtbetrag von S 20,469.503,-- Bernhard T. festgestellt worden sei.

Von Dezember 1984 bis April 1986 seien Überweisungen an die A S Inc., Panama, in Höhe von \$ 1,090.000,-- festgestellt worden, ohne dass dem erkennbar Warengeschäfte gegenübergestanden wären. Die A S Inc. habe mit Gesellschaftsvertrag vom 1. März 1985 die A S Handelsges.m.b.H. in W gegründet. Gesellschafter mit 5 % und Geschäftsführer sei Alexander K. (Geschäftsführer der Beschwerdeführerin) gewesen. Die Verwaltungsräte der A S Inc. hätten Alexander K. ermächtigt, die GmbH zu gründen und das Stimmrecht auszuüben. Die Abflüsse deuteten darauf hin, dass auch Alexander K. Beträge zugeflossen seien.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die wegen ihres persönlichen und sachlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Beratung und Beschlussfassung verbundenen Beschwerden erwogen:

Unter dem Gesichtspunkt einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide geht die Beschwerdeführerin zunächst davon aus, es sei Voraussetzung eines Scheingeschäftes mit der Wirkung des § 23 Abs 1 BAO, dass die Vertragsteile im gegenseitigen Einverständnis vorgehen, um bewusst einem Dritten gegenüber den Anschein eines (von ihnen nicht gewollten) Rechtsgeschäftes hervorzurufen. Wenn die Ein- bzw Verkäufe an ausländische Endabnehmer nur zum Schein über die T abgewickelt worden seien, hätten sowohl die in- und ausländischen Kunden als auch die in- bzw ausländischen Lieferanten davon wissen müssen, dass die Liefergeschäfte direkt zu Stande gekommen und bloß formal unter Zwischenschaltung der liechtensteinischen Firma präsentiert worden seien. Die Feststellungen der belangten Behörde würden nicht ausreichen, in sachverhaltsmäßiger Hinsicht das Vorliegen von Scheingeschäften gemäß § 23 BAO oder ein rechtsmissbräuchliches Verhalten gemäß § 22 BAO nachzuweisen; es wäre daher die Angemessenheit der Verrechnungspreise zu untersuchen gewesen.

Abgesehen davon, dass die belangte Behörde in den angefochtenen Bescheiden einen Missbrauch von Formen und Gestaltungen des bürgerlichen Rechts gar nicht angenommen hat, übersieht die Beschwerdeführerin mit dem genannten Vorbringen insbesondere, dass die Missbrauchsregelung als Ausfluss der wirtschaftlichen Betrachtungsweise iSd § 21 BAO (vgl Ritz, BAO, § 21, Rz 12) eben gerade nicht einen Besteuerungstatbestand schafft.

Ansonsten ist der Beschwerdeführerin zwar zuzubilligen, dass ein Scheingeschäft den gemeinsamen Vorsatz der Vertragsteile voraussetzt. Als Vertragsteile kommen dabei im gegebenen Zusammenhang aber selbstverständlich nur die Beschwerdeführerin bzw ihre sie vertretenden Gesellschafter einerseits und die als Repräsentanten bzw Verwaltungsräte der in Rede stehenden Domizilgesellschaften auftretenden Personen andererseits in Betracht. Mit der von der Beschwerdeführerin vertretenen Auffassung, zur Annahme von Scheingeschäften hätte die belangte Behörde darüber Feststellungen treffen müssen, dass die Lieferanten bzw Abnehmer der gelieferten Waren ebenfalls von einer dolosen Einschaltung dieser Domizilgesellschaften als bloßen, der Steuerverkürzung dienenden Umgehungshandlungen gewusst hätten, wird demgegenüber übersehen, dass die Liefergeschäfte mit Dritten von der belangten Behörde eben nicht als Scheingeschäfte qualifiziert worden sind. Zur Wertung, dass es sich bei den zwischen der Beschwerdeführerin und T behaupteten Rechtsgeschäften um Scheingeschäfte gehandelt hat, kommt es auf die Beurteilung der Beziehungen zu den Lieferanten und Kunden nicht an. Feststellungen über eine allfällige Kenntnis des Lieferanten- und Abnehmerkreises von der wahren Natur der Rechtsbeziehungen waren dabei - im Hinblick insbesondere auf das sonstige Ergebnis des aufwendigen Ermittlungsverfahrens - nicht mehr erforderlich. Der von den Abgabenbehörden festgestellte Sachverhalt stellt sich somit entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin nicht als ergänzungsbedürftig iSd § 42 Abs 2 Z 3 lit b VwGG dar.

Soweit von der Beschwerdeführerin unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften die Beweiswürdigung der belangten Behörde bekämpft wird, ist zunächst darauf hinzuweisen, dass der Verwaltungsgerichtshof keine Tatsacheninstanz, sondern nur zur Rechtskontrolle berufen ist. Der Gerichtshof kann daher eine Fehlerhaftigkeit der Beweiswürdigung nur dann aufgreifen, 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

zuletzt das hg Erkenntnis vom 18. Juli 2001, Zlen 99/13/0022, 0023). Die von der belangten Behörde vorgenommene Beweiswürdigung enthält keinen derartigen Fehler. Vielmehr hat sie aus dem vorliegenden umfangreichen Erhebungsergebnis zutreffend den Schluss gezogen, dass die drei aufgetretenen Domizilgesellschaften "T" keinerlei Tätigkeiten entwickelt haben, dass vielmehr die gesamte gewerbliche Tätigkeit von der Beschwerdeführerin - mit Hilfe ihrer eigenen Organe - abgewickelt worden ist und dass die Erträge aus dieser Tätigkeit den (mittelbaren und unmittelbaren) Gesellschaftern Bernhard T. und Alexander K. zugekommen sind. Schon allein das Auffinden der vom liechtensteinischen Rechtsanwalt unterfertigten Zessionserklärung bei Bernhard T. rechtfertigte die Annahme, dass die Domizilgesellschaften von diesem beherrscht worden sind. Die Erklärungsversuche der Beschwerdeführerin dafür, warum diese die tatsächliche Machtausübung dokumentierende Urkunde sich in der Gewahrsame des Bernhard T. befunden haben sollte, widersprechen den Erfahrungen des Lebens. Jeder Zweifel an der Macht des Bernhard T. über die Domizilgesellschaften wird aber durch die von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid genau bezeichneten weiteren Schriftstücke, die bei den Hausdurchsuchungen vorgefunden worden sind, beseitigt. Unterstützt wird diese Auffassung schließlich insbesondere durch die Zeugenaussagen, wonach keine Organe der T (in Österreich) aufgetreten seien und die gesamte Geschäftsabwicklung in Wien vorgenommen worden sei. Schließlich wurden auch Geldabflüsse zu den Gesellschaftern in nicht unbeträchtlichem Ausmaß festgestellt. Bei diesem Erhebungsergebnis ist die belangte Behörde zu Recht den Behauptungen des Bernhard T. nicht gefolgt. Es ist nicht erkennbar, dass die belangte Behörde bei der von ihr vorgenommenen Beweiswürdigung gegen die Denkgesetze oder das allgemeine menschliche Erfahrungsgut verstoßen hat.

Dieser Beurteilung steht nicht entgegen, dass die Domizilgesellschaft lange vor der Beschwerdeführerin gegründet worden ist. Ist es doch nahe liegend, dass die Zwischenschaltung einer solchen Briefkastenfirma nicht nur allein durch die Gründung einer solchen, sondern selbstverständlich auch durch die Übernahme eines bereits bestehenden derartigen Gebildes erreicht werden kann. Dass dabei der Gründer dieser "Anstalt" bei seiner Vernehmung durch österreichische Behörden ausgesagt hat, er sei immer "Exponent der gesamten Gruppe" gewesen und dass Bernhard T keine Verfügungsgewalt gehabt habe, unterlag der Beweiswürdigung der Abgabenbehörden. Wenn die belangte Behörde diesen Aussagen des Ernesto W. und einem erst am 27. Mai 1986, also ungefähr einen Monat nach den Hausdurchsuchungen, beglaubigten Schreiben, in dem bestätigt worden war, dass die Blankozessionserklärung verloren gegangen sei und dass die Gründerrechte niemals zediert worden seien, im Verhältnis zum übrigen Beweisergebnis keine ausschlaggebende Bedeutung beigemessen hat, so hat sie damit keine Verfahrensvorschriften verletzt. Dieses Vorbringen, wonach die Blankozessionserklärung verloren gegangen sein soll, steht im Übrigen mit dem an anderer Stelle der Beschwerdeschrift enthaltenen Vorbringen, wonach die Übersendung der Gesellschaftsunterlagen (darunter Statutenexemplare, Zessionsurkunde) "im Auftrag des Eigentümers der Gründerrechte" an Bernhard T. übersandt worden seien, in Widerspruch. Die in diesem Zusammenhang weiters aufgestellte Behauptung, Bernhard T sei gar nicht aufgefallen, dass ihm - neben "gewissen", für österreichische Banken benötigten Unterlagen - gleich "alle vorhandenen Unterlagen" übermittelt worden seien, erscheint nach den Erfahrungen des Lebens nicht glaubhaft.

Soweit sich die Beschwerdeführerin gegen die Feststellung der belangten Behörde wendet, bei den TA und T AG, Panama, habe es sich nicht um operativ tätige Gesellschaften gehandelt, ist ihr entgegenzuhalten, dass in einer von Bernhard T ausgestellten und ihm bei seiner Vernehmung vorgehaltenen Bestätigung festgestellt worden ist, dass 1984 "kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe" betrieben worden sei. Überdies ist die Beantwortung der Frage, ob die T operativ tätig gewesen sei, für die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides nicht von Bedeutung. Wenn die Beschwerdeführerin dabei meint, es hätten nicht die gesamten Gewinne der T als verdeckte Gewinnausschüttung zugerechnet werden dürfen, so verkennt sie, dass ja die Gewinne der T von den inländischen Abgabenbehörden nicht festgestellt werden konnten. Vielmehr wurden die Erträge aus den in Rede stehenden Geschäften vom Prüfungsorgan einzeln aus den Buchhaltungsunterlagen der Beschwerdeführerin selbst ermittelt. Es kann somit keine Rede davon sein, dass - wie die Beschwerdeführerin nunmehr behauptet - Gewinne der T aus nicht mit der Beschwerdeführerin in Zusammenhang stehenden Geschäften bei dieser versteuert wurden.

Wenn sich die Beschwerdeführerin in Übereinstimmung mit dem Vorbringen im Verwaltungsverfahren auf die von ihr behaupteten langjährigen Beziehungen zwischen T und der A. & Co KG und die hierüber abgegebene Aussage des Dr. Viktor P. - einem Bevollmächtigten des Ernesto W - beruft, ist ihr entgegenzuhalten, dass es jeglicher Lebenserfahrung widerspricht, dass ein im Ostgeschäfte erfahrener und mit dem entsprechenden Know-how

ausgestatteter Kaufmann gegen eine geringfügige Entschädigung - die offenbar die Aufwendungen der Beschwerdeführerin für die von ihr durchgeführten "T"-Geschäfte nicht abzudecken im Stande war - die in Rede stehenden Geschäfte für eine liechtensteinische Anstalt abgewickelt haben könnte. Die Beschwerdeführerin hat keine plausible Erklärung dafür angeboten, warum sie diese von ihr durchgeführten Geschäfte nicht auf eigene Rechnung unternommen hat. In der Beschwerdeschrift wird dazu festgestellt, dass die Entscheidung, ob ein Geschäft von der Beschwerdeführerin selbst oder durch die T abgewickelt werden sollte, allein von Bernhard T. getroffen worden sei. Der Sinn des weiteren Vorbringens, diese Geschäfte seien von Dr. Viktor P., einem Schweizer Anwaltsbüro und dem Bruder des Ernesto W. überprüft worden, ist nicht erkennbar.

Die Beschwerdeführerin rügt weiters, die belangte Behörde sei im Zusammenhang mit ihrer Feststellung, eine Finanzierungsfunktion der T sei nicht ersichtlich, nicht auf das Vorbringen über das beträchtliche Vermögen des Ernesto W. eingegangen. Diesem Vorbringen fehlt die Schlüssigkeit, da eine Finanzierung der T aus einem behaupteten Vermögen des Ernesto W. nicht festgestellt werden konnte. Auch wenn - wie aus dem Bericht der Prüfungsabteilung Strafsachen vom 13. Juni 1988 in Übereinstimmung mit einem Bericht über eine (außersteuerliche) Prüfung der Österreichischen Nationalbank ersichtlich ist - hinsichtlich einzelner Geschäfte eine Finanzierungsfunktion der T zu Tage getreten ist, ändert dies nichts an der vorzunehmenden Gesamtbetrachtung, bei der von einem Erfordernis des Rückflusses liquider Mittel auszugehen ist. Wenn dabei von einer mangelnden Bonität der Beschwerdeführerin und des Bernhard T. gegenüber den Banken die Rede ist, so entbehrt auch dieses Vorbringen der Schlüssigkeit, weil inländische Banken einer ausländischen Domizilgesellschaft ohne entsprechende Sicherheiten keinerlei Bonität zubilligen würden.

Die Beschwerden erweisen sich damit aber insgesamt als unbegründet, sodass sie gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen waren.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 12. September 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:1999130166.X00

Im RIS seit

25.01.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at