jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1990/9/26 86/13/0014

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 26.09.1990

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
39/03 Doppelbesteuerung;

Norm

BAO §250 Abs1;
BAO §289 Abs2;
DBAbk BRD 1955 Art9;
VwGG §34 Abs1;

Beachte

Besprechung in: ÖStZB 1992, 685;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Graf als Richter, im Beisein der Schriftführerin Kommissär Dr. Schnizer-Blaschka, über die Beschwerde des K gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 1. Dezember 1978, Zl. 6-2898/9/78, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1969 bis 1971, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer wurde für die Jahre 1969 bis 1971 mit seiner (damaligen) Ehegattin zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Er erklärte für diesen Zeitraum Verluste aus dem Gewerbebetrieb seiner Ehegattin (Damenkleidererzeugung) und von ihm erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Angestellter eines Kreditinstitutes. Außerdem erklärte er für das Jahr 1970 geringfügige Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und für das Jahr 1971 nicht näher bezeichnete, von ihm erzielte Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Ausmaß von S 76.991,--.

In einem Ergänzungsschreiben zur Einkommensteuererklärung 1971 brachte der Beschwerdeführer u.a. vor, er habe

mit Dkfm. A einen "Konsulentenvertrag" betreffend "Wirtschaftsberatung" abgeschlossen. Diese Zusammenarbeit sei ihrer Art nach einmalig und könne "keiner anderen Berufstätigkeit allgemeiner Natur untergeordnet werden". Sie bestehe in einer "Vor-, Haupt- und Nachberatung" von Klienten. Das von Klienten zu bezahlende Honorar betrage S 1.200,-- zuzüglich Umsatzsteuer pro Arbeitsstunde. Die Beratungstätigkeit des Beschwerdeführers erfolge im Rahmen einer "Dienstleistungsvereinbarung" mit A. Es handle sich daher um keinen Werkvertrag, sodaß die Honorare nicht umsatzsteuerbar seien.

Für die Jahre 1968 bis 1972 fand sowohl bei der damaligen Ehegattin des Beschwerdeführers als auch bei diesem selbst eine Betriebsprüfung statt. Bei letzterer wurden u.a. folgende Feststellungen getroffen:

Bei der Beratungstätigkeit des Beschwerdeführers handle es sich um einen Gewerbebetrieb, für den keine Buchführung vorliege. Die Betriebsergebnisse seien daher im Schätzungsweg zu ermitteln gewesen. Dabei seien auch die Erhebungen der Strafabteilung herangezogen worden. (Die diesbezüglichen Akten sind den im verwaltungsgerichtlichen Verfahren vorgelegten Verwaltungsakten nicht angeschlossen.)

Der Prüfer gelangte zu folgenden Betriebsergebnissen:

1968: Entgelte von der Firma X	S 37.090,--
Zinsen von der Firma Y	S 2.917,--
Summe	S 40.007,--
zuzüglich 50 % Gefährdungszuschlag	S 20.003,--
Umsatz	S 60.010,--
abzüglich 10 % Betriebsausgaben	- S 6.001,--
Gewinn	S 54.009,--
1969: Entgelte von der Firma X	S 9.754,--
Entgelte von der Firma Y	S 10.206,--
Zinsen von der Firma Y	S 4.400,--
nicht näher bezeichnete Entgelte	S 27.500,--
Entgelte von der Firma Z (BRD)	S 33.362,--
Summe	S 85.222,--
zuzüglich 50 % Gefährdungszuschlag	S 42.611,--
Umsatz	S 127.833,--
abzüglich 10 % Betriebsausgaben	- S 12.783,--
Gewinn	S 115.050,--
1970: Zinsen	S 2.333,--
Entgelte von Dr. B	S 36.000,--
Entgelte von der Firma Z	S 188.942,--
Summe	S 227.275,--
zuzüglich 50 % Gefährdungszuschlag	S 113.637,--
Umsatz	S 340.912,--
abzüglich 25 % Betriebsausgaben	- S 85.228,--
Gewinn	S 255.684,--
1971: Entgelte von A	S 166.352,--
Entgelte von Dr. B	S 36.000,--
Entgelte von der Firma Z	S 86.707,--

Summe S 289.059,--

zuzüglich 50 % Gefährdungszuschlag S 144.529,--

Umsatz S 433.588,--

abzüglich 25 % Betriebsausgaben - S 108.397,--

Gewinn S 325.191,--

1972: Umsatz insgesamt S 398.971,--

abzüglich Betriebsausgaben - S 226.660,--

Gewinn S 172.311,--

Das Finanzamt folgte den Prüfungsfeststellungen und erließ entsprechende Abgabenbescheide.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung:

Bei den von der Firma X erhaltenen Beträgen handle es sich um Auslagenersätze, die der Beschwerdeführer in seiner Eigenschaft als Dienstnehmer dieser Firma erhalten habe und die nicht der Einkommensteuer unterlägen.

Die Zinsen von der Firma Y seien in Wahrheit Wertsicherungsbeträge für ein vom Beschwerdeführer gewährtes Darlehen und daher ebenfalls steuerlich nicht zu erfassen.

Die von der Firma Y im Jahr 1969 erhaltene "Vergütung" von S 10.206,-- betreffe eine vom Beschwerdeführer veranlaßte Einschaltung im Kurier. Da dem Beschwerdeführer durch die Einschaltung Aufwendungen in gleicher Höhe erwachsen seien, habe er die Vergütung nicht als Einnahme erklärt.

Vom Oktober 1969 bis April 1971 sei der Beschwerdeführer in einem Dienstverhältnis zur Firma Z in Bremen (BRD) gestanden. Er sei weisungsgebunden und in das Unternehmen eingegliedert gewesen. Auch alle anderen Merkmale eines Dienstverhältnisses seien vorgelegen. Er habe regelmäßig Gehaltsabrechnungen in D-Mark bekommen. Die Ermittlung seiner Bezüge sei im Rahmen einer Lohnsteuerprüfung bei der genannten Firma durch das Finanzamt Bremen-West erfolgt. Als Zeugen für das Bestehen dieses Dienstverhältnisses könnten Ignaz C, Heinz St, Dr. R und Dieter L Einvernommen werden. Das Besteuerungsrecht bezüglich dieser Einkünfte stehe der Bundesrepublik Deutschland zu. Daran ändere auch der Umstand nichts, daß die Firma Z in der BRD keine Lohnsteuer abgeführt habe. Außerdem sei dem Beschwerdeführer durch den Konkurs der Firma Z ein hoher Betrag verloren gegangen.

Mieteinnahmen seien erst ab Oktober 1970 erzielt worden; sie seien in der Einkommensteuererklärung angegeben worden. Eine Hinzurechnung von Mieteinnahmen bereits im Jahr 1969 sei nicht gerechtfertigt.

Das Entgelt von Dr. B sei ein "steuerfreier Wertausgleich" auf Grund eines Darlehensbetrages.

Bei den Einkünften von A handle es sich um Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Der Beschwerdeführer sei weisungsgebunden und in das Unternehmen des A eingegliedert gewesen. Das Bestehen des Dienstverhältnisses könne von Ignaz C bezeugt werden. Da der Beschwerdeführer nicht rechtzeitig einen Lohnzettel bekommen habe, seien die Einkünfte in der Einkommensteuererklärung "irrtümlich" als Einkünfte aus selbständiger Arbeit erklärt worden. Der Betriebsprüfer habe diese Einkünfte doppelt erfaßt und die Spesenvergütung nicht als Aufwand berücksichtigt.

Mit Schreiben vom 18. Juni 1976 machte der Beschwerdeführer als weiteren Zeugen dafür, daß seine Tätigkeit für die Firma Z im Rahmen eines Dienstverhältnisses erfolgt sei, Helmuth T namhaft. Dieser sei ebenfalls Dienstnehmer der genannten Firma gewesen und habe die gleiche Tätigkeit ausgeübt wie der Beschwerdeführer. Seine Einkünfte seien vom Finanzamt Mödling als Gehaltsbezüge aus einem ausländischen Dienstverhältnis erfaßt worden.

Mit Schreiben vom 11. September 1976 wurden vom Beschwerdeführer zwei weitere Zeugen für das Dienstverhältnis zur Firma Z, nämlich Dipl.-Ing. Franz G und Mag. Dr. Bruno U namhaft gemacht.

Weiters legte der Beschwerdeführer vor

a)

ein Schreiben der Firma Z vom 30. September 1969, in dem von einem Einführungslehrgang die Rede ist, nach dessen Ende "über die feste Anstellung entschieden" wird;

b)

ein Schreiben des Beschwerdeführers an die Buchhaltung der Firma Z vom 28. August 1970 betreffend seine "Gehaltsabrechnung".

Der Betriebsprüfer nahm zu der Berufung des Beschwerdeführers wie folgt Stellung:

Bei dem Entgelt von der Firma X handle es sich keinesfalls um Auslagenersatz aus einem Dienstverhältnis. X habe ausdrücklich ein Dienstverhältnis verneint. Der Beschwerdeführer habe sich ihm gegenüber als "freier Anwalt" ausgegeben und habe die von ihm gelegten Kostennoten als "Expensaria" für "Rechts-, Prüfungs-, Beratungs- und Vertretungskosten" bezeichnet.

Die vom Beschwerdeführer als Wertsicherungsbeträge qualifizierten Beträge seien in Wahrheit Zinsen im Ausmaß von 14 % für ein Darlehen in Höhe von S 40.000,--.

Der von Y vereinnahmte Betrag von S 10.206,-- betreffe keine Einschaltung im Kurier, sondern setze sich aus vier "Honorarnoten für Rechts-, Prüfungs- und Beratungskosten" zusammen. Im übrigen habe der Beschwerdeführer im Zuge der Betriebsprüfung (Schreiben vom 11. August 1975) davon gesprochen, daß er die Einschaltung im Kurier kostenlos erreicht habe.

Für die von Y an den Beschwerdeführer bezahlten Zinsen gelte dasselbe wie für die Zinsen von X.

Ein Dienstverhältnis zur Firma Z habe nicht bestanden. Vielmehr sei der Beschwerdeführer als selbständiger Konsulent ("Betriebsberater, Vermittler und Vertreter") für die genannte Firma fast ausschließlich in Österreich tätig gewesen. Die beantragten Zeugen seien mit Ausnahme des Dr. R einvernommen worden. Auf die Einvernahme des Dr. R habe der Beschwerdeführer verzichtet, da mit der Schweiz kein Rechtshilfeabkommen bestehe. Die Zeugen T, G, U und St hätten ausgesagt, daß sie nicht wüßten, ob der Beschwerdeführer zu der Firma Z in einem Dienstverhälntis gestanden oder im Rahmen eines Werkvertrages tätig geworden sei. Der Prüfer sei daher davon ausgegangen, daß der Beschwerdeführer eine selbständige Erwerbstätigkeit ausgeübt habe. Dafür spreche die Art der Tätigkeit des Beschwerdeführers als "Steuerpfuscher und Betriebsberater" sowie der Umstand, daß die Firma Z in Bremen ansässig sei, während der Beschwerdeführer seine Tätigkeit in Österreich ausgeübt habe. Weiters sei zu beachten, daß keine Gehaltsabrechnungen vorgelegt worden seien, sondern daß die Firma Z lediglich Provisionen und Spesenersatz ausbezahlt habe, von denen keine Lohnsteuer einbehalten worden sei.

Zu der angeblichen Hinzurechnung von Mieteinnahmen im Jahr 1969 sei zu sagen, daß der Irrtum auf Seiten des Beschwerdeführers liege. Bei den hinzugerechneten Einnahmen von S 27.500,-- handle es sich nämlich nicht um Mieteinnahmen, sondern um Zinsen des Darlehensnehmers P (S 3.500,--) und um Vermittlungsprovisionen für ein Geschäft (S 24.000,--).

Die im Jahr 1970 zugeflossenen Zinsen von S 2.333,-- seien nicht von Y, sondern von P geleistet worden. Es handle sich dabei keinesfalls um Wertsicherungsbeträge. Gleiches gelte für die von Dr. B im Jahr 1970 bezahlten Zinsen (S 36.000,--).

Ebensowenig wie zur Firma Z habe zu A ein Dienstverhältnis des Beschwerdeführers bestanden. Diesbezüglich liege ein Schreiben des A vor, in dem die Tätigkeit des Beschwerdeführers ausdrücklich als "selbständiger Rechtskonsulent" bezeichnet wurde. Weiters gehe aus dem Schreiben hervor, daß der Beschwerdeführer sämtliche Kosten selbst zu bestreiten gehabt habe.

Eine Berücksichtigung von Spesen des Beschwerdeführers sei infolge Fehlens von Aufzeichnungen nur im Schätzungsweg, nämlich in Höhe von 25 % des Umsatzes möglich gewesen. Auch von einer doppelten Erfassung dieser Einkünfte könne keine Rede sein. Vielmehr habe der Beschwerdeführer einen Betrag als Verlustvortrag seiner Ehegattin geltend gemacht, bei dem bereits ein Ausgleich mit positiven Einkünften erfolgt gewesen sei.

In der von der belangten Behörde aufgenommenen Niederschrift vom 3. Mai 1978 erklärte der Beschwerdeführer:

"Ich würde die vom Finanzamt 12/14 festgestellten Bemessungsgrundlagen mit Ausnahme der Causen A und Dkfm. Bruno S.L. Z akzeptieren. Ich schränke daher mein Berufungsbegehren unter der obigen Auflage ein. Ich nehme zur Kenntnis, daß ich frühestens August 1978 darüber verständigt werde (fernmündlich)".

In einer weiteren Niederschrift vom 22. September 1978 erklärte der Beschwerdeführer:

"Nach Durchbesprechung der Sach- und Rechtslage schränke ich mein Berufungsbegehren einschließlich der Causa A mit Ausnahme der Qualifizierung der Einkünfte aus der Tätigkeit für die deutsche Unternehmensberatung Bruno S.L. Z als Einkünfte aus Gewerbebetrieb ein. Ich würde mich einverstanden erklären, die Einkünfte aus der Unternehmensberatung Bruno S.L. Z als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit eines ausländischen Arbeitgebers zu qualifizieren. Unter dieser Voraussetzung verzichte ich auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und würde mich mit einer Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes zufriedengeben. Zugleich übergebe ich persönlich den Akt "Z", aus dem die Qualifizierung aus nichtselbständiger Arbeit zu ersehen ist...."

Auf Grund dieser Erklärungen des Beschwerdeführers erließ das Finanzamt folgende Bescheide:

1. Vier Bescheide vom 12. Oktober 1978, mit denen die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide, Einkommensteuerbescheide und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1968 und 1972 gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt und das Berufungsverfahren insoweit eingestellt wurde;

2. eine Berufungsvorentscheidung vom 12. Oktober 1978, mit der der Berufung des Beschwerdeführers hinsichtlich Umsatzsteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 1969 bis 1971 stattgegeben wurde und

3. eine Berufungsvorentscheidung vom 11. Oktober 1978, mit der der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1969 bis 1971 teilweise stattgegeben wurde.

Die stattgebenden bzw. teilweise stattgebenden Entscheidungen bestanden darin, daß die Einkünfte von der Firma Z als solche aus nichtselbständiger Arbeit stammend aus einem Dienstverhältnis mit einem ausländischen Arbeitgeber gewertet und zusätzlich die Steuerbemessungsgrundlagen für die Jahre 1969 bis 1971 herabgesetzt wurden, wodurch sich die vorgeschriebenen Steuern um insgesamt S 107.444,-- minderten. Eine nähere Begründung bzw. ziffernmäßige Aufgliederung der Herabsetzung der Steuerbemessungsgrundlagen läßt sich - abgesehen von der Beurteilung der Einkünfte von der Firma Z als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und nicht als Einkünfte aus Gewerbebetrieb - weder der Berufungsvorentscheidung noch den vorgelegten Verwaltungsakten entnehmen.

Mit Schreiben vom 26. Oktober 1978 wiederholte der Beschwerdeführer seinen Berufungsantrag, seine von der Firma Z bezogenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Österreich nicht zu besteuern, weil von diesen Einkünften in der BRD Lohnsteuer abgezogen worden sei.

Das Finanzamt und ihm folgend die belangte Behörde wertete diese Eingabe als Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In einem weiteren Schriftsatz brachte der Beschwerdeführer vor, er sei für die Firma Z überwiegend in der BRD tätig gewesen und habe aus dieser Tätigkeit einen Verlust von

S 162.518,89 erlitten. Dies sei damit zu erklären, daß er seine Auslagen vorfinanziert habe, Z "über Nacht in Haft geriet" und danach keine Möglichkeit bestanden habe, die Auslagen ersetzt zu erhalten. Davon abgesehen unterlägen aber die Einkünfte auf Grund des österreichisch-deutschen Doppelbesteuerungsabkommens nicht der österreichischen Steuerhoheit. Ferner wies der Beschwerdeführer darauf hin, daß seine "ganze künftige Existenz" vom Ausgang des Berufungsverfahrens abhänge, weil er erfahren habe, daß das gegen ihn eingeleitete Finanzstrafverfahren noch nicht eingestellt worden sei und er im Falle einer finanzstrafrechtlichen Verurteilung die von ihm angestrebte Steuerberatertätigkeit nicht ausüben dürfe. Aus diesem Grund möge auch der Strafreferent der Berufungsverhandlung beigezogen werden. Schließlich beantragte der Beschwerdeführer noch die Einvernahme weiterer Zeugen und zwar

-

des Dieter L und des Bruno Z bezüglich seiner Einkünfte für die Firma Z;

-

des X zum Beweis dafür, daß die von diesem vereinbarten Beträge nur Kostenersatz gewesen seien und daß der Beschwerdeführer mit den von X gegenüber der Firma E geltend gemachten S 24.000,-- nichts zu tun gehabt habe;

-

des Y zum Beweis dafür, daß die von diesem empfangenen Beträge ebenfalls nur Kostenersatz gewesen seien;

-

der Firma F zum Beweis dafür, daß die aus dem Treuhandvertrag 1970 erhaltenen Beträge nicht Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sondern "Wertausgleich" gewesen seien und

-

die Betriebsprüfungsstelle des Finanzamtes zwecks "Fest- und Richtigstellung oben angeführter Tatsachen".

In der Folge legte der Beschwerdeführer eine vor einem Notar in der Bundesrepublik Deutschland abgegebene Erklärung des Dieter L vor, wonach dieser an Eidesstatt aussagte, er sei während der Tätigkeit des Beschwerdeführers für die Firma Z dessen unmittelbarer Vorgesetzter gewesen und könne bezeugen, "daß vom Ansatz und von der Praxis der Tätigkeit des .... (Beschwerdeführers) diese so angelegt war, daß er überwiegend in der Bundesrepublik Deutschland eingesetzt wurde".

Die belangte Behörde gab der Berufung im "eingeschränkten Umfang folge" und setzte die Abgaben in derselben Höhe fest, wie in der Berufungsvorentscheidung.

Gegen diese Entscheidung erhob der Beschwerdeführer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, der diese mit Erkenntnis vom 27. September 1985, B 27/79, abwies und antragsgemäß an den Verwaltungsgerichtshof abtrat.

Vor dem Verwaltungsgerichtshof wird Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer bestreitet zunächst die Rechtswirksamkeit der Einschränkung seines Berufungsbegehrens und meint, daß die betreffende Erklärung nur unter der Bedingung abgegeben worden sei, daß seine Einkünfte von der Firma Z aus den Besteuerungsgrundlagen ausgeschieden würden.

Damit verkennt der Beschwerdeführer Inhalt und Rechtswirkungen seiner Erklärung. Selbst wenn man nämlich seiner oben widergegebenen Erklärung vom 3. Mai 1978 eine solche Bedingung entnehmen wollte und nicht bloß eine Einschränkung des Berufungsbegehrens auf die Einkünfte von A und Z, so bleibt jedenfalls der klare Wortlaut der zweiten Erklärung des Beschwerdeführers vom 22. September 1978 zu beachten, in der es ausdrücklich heißt:

"Nach Durchbesprechung der Sach- und Rechtslage schränke ich mein Berufungsbegehren einschließlich der Causa A mit Ausnahme der Qualifizierung der Einkünfte aus der Tätigkeit für die Deutsche Unternehmensberatung Bruno S.L. Z als Einkünfte aus Gewerbebetrieb ein. Ich würde mich einverstanden erklären, die Einkünfte aus der Unternehmensberatung Bruno S.L. Z als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit eines ausländischen Arbeitgebers zu qualifizieren. Unter dieser Voraussetzung verzichte ich auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und würde mich mit einer Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes zufriedengeben ...."

Mit Rücksicht auf diese zweite Erklärung erübrigt es sich, näher auf die Unzulässigkeit bedingter prozessualer Erklärungen einzugehen und deren Rechtswirksamkeit zu untersuchen. Vielmehr teilt der Verwaltungsgerichtshof die Auffassung des Verfassungsgerichtshofes in seinem abweisenden Erkenntnis vom 27. September 1985, B 27/79, wonach die zweite Erklärung jedenfalls eine unbedingte Einschränkung des Berufungsbegehrens enthielt und sich die beigesetzte Bedingung - wollte man eine solche überhaupt bejahen - ausschließlich auf die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung und das Erlassen einer Berufungsvorentscheidung bezog.

Die Einschränkung des Berufungsbegehrens hat zur Folge, daß sich der Beschwerdeführer vor dem Verwaltungsgerichtshof nur mehr in jenen Punkten beschwert erachten kann, hinsichtlich derer er sein Berufungsbegehren nicht eingeschränkt oder hinsichtlich derer die Berufungsbehörde eine allfällige "Verböserung" vorgenommen hat. Im Beschwerdefall trifft dies lediglich auf die rechtliche Qualifikation der Einkünfte von der Firma Z zu, von denen der Beschwerdeführer behauptet, sie unterlägen auf Grund des Art. 9 des österreichisch-deutschen Doppelbesteuerungsabkommens nicht in Österreich, sondern nur in der Bundesrepublik Deutschland der Einkommensteuer bzw. Lohnsteuer.

Art. 9 des Abkommens vom 4. Oktober 1954 zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie der Gewerbesteuern und der Grundsteuern, BGBl. Nr. 221/1955 (in der folge kurz: DBA genannt) lautet:

"Art. 9

(1) Bezieht eine natürliche Person mit Wohnsitz in einem der Vertragsstaaten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die in dem anderen Staat ausgeübt wird, so hat der andere Staat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte, soweit nicht Art. 10 etwas anderes bestimmt.

(2) Abs. 1 gilt nicht, wenn die natürliche Person

1.

sich nur vorübergehend, zusammen nicht mehr als 183 Tage im Lauf eines Kalenderjahres, in dem anderen Staat aufhält und

2.

für ihre Tätigkeit von einem Arbeitgeber entlohnt wird, der seinen Wohnsitz in dem gleichen Staat wie die natürliche Person hat, und

3.

ihre Tätigkeit nicht im Rahmen einer in dem anderen Staate befindlichen Betriebsstätte des Arbeitgebers ausübt.

Der Beschwerdeführer behauptet, daß er für die Firma Z überwiegend (mehr als 183 Tage hindurch) in der BRD tätig geworden sei, und daß daher entsprechend dem zitierten Artikel des DBA das Besteuerungsrecht bezüglich seiner Einkünfte von der Firma Z der BRD zustehe.

Dem hält die belangte Behörde zu Recht entgegen, der Beschwerdeführer habe in seinem Schreiben vom 18. Juni 1976 - sohin zu einem Zeitpunkt, zu dem die Abgabenbehörde noch die Auffassung vertrat, daß die Einkünfte von der Firma Z solche aus Gewerbebetrieb seien - mitgeteilt, daß Helmuth T "in gleicher Tätigkeit und unter den gleichen rechtlichen sowie faktischen Bedingungen" bei der Firma Z beschäftigt gewesen sei, daß das Finanzamt Mödling die Bezüge des T als "Gehaltsbezüge aus einem ausländischen Dienstverhältnis" steuerlich erfaßt habe und daß "dieses Beweisergebnis auch nach dem Gleichheitsgrundsatz" in das Verfahren einbezogen werden möge.

Wenn nun die belangte Behörde aus diesem Schreiben den Schluß gezogen hat, daß der Beschwerdeführer die steuerliche Erfassung der Einkünfte des T als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von einem ausländischen Dienstgeber für richtig hielt und eine gleiche steuerliche Beurteilung für sich reklamierte, so kann ihr kein Verstoß gegen die Denkgesetze zum Vorwurf gemacht werden.

Weiters hat die belangte Behörde drei in Östereich ansässige Firmen festgestellt, für die der Beschwerdeführer als Dienstnehmer des Bruno Z eine Beratungstätigkeit in Österreich entfaltet hat. Diese Feststellung wird in der Beschwerde nicht bestritten; der Beschwerdeführer meint nur, daß es sich bei den drei Firmen "um eine Geringfügigkeit - knapp fünf Arbeitswochen in drei Jahren" gehandelt habe.

Schließlich stützt sich die belangte Behörde auch darauf, daß der Beschwerdeführer in einem an die Firma J gerichteten Schreiben vom 2. August 1973 darauf hingewiesen hat, er sei "nach weit über 100 solcher Durchführungen in ganz Österreich ..... in der Lage, ... den ganzen Neuaufbau durchzuführen ...".

Gegen dieses Begründungselement bringt der Beschwerdeführer lediglich vor, daß das Schreiben aus dem Jahr 1973 stamme, während seine Tätigkeit für Z bereits am 10. Mai 1971 beendet worden sei. Er übersieht dabei, daß er sich in dem genannten Schreiben auf eine reichhaltige in Österreich gesammelte Erfahrung beruft (mehr als 100 Unternehmensberatungen) und daß dies ohne weiters den Schluß zuläßt, daß eine solche Erfahrung auf eine MEHRJÄHRIGE VORANGEGANGENE Tätigkeit in Österreich zurückzuführen war.

Darüber hinaus spricht ein weiteres dafür, daß der Beschwerdeführer für die Firma Z schwerpunktmäßig in Österreich tätig geworden ist:

Im Schreiben vom 29. Juli 1973 betonte der Beschwerdeführer dem Finanzamt gegenüber, daß er "seit 20 Jahren die Buchhaltung, die Lohnverrechnung, die Betriebsabrechnung .... und die ganzen Aufzeichnungen sowie Einreichnungen für seine Frau" geführt bzw. vorgenommen habe, "wodurch hunderttausende Schillig Betriebsausgaben erspart" worden seien. Eine derart umfangreiche, in Österreich (Wien) ausgeübte Tätigkeit, läßt ebenfalls den Schluß zu, daß sich der Beschwerdeführer während dieser Jahre und damit auch während des Zeitraumes 1969 bis 1971 weitaus überwiegend in Österreich aufgehalten hat.

Allen diesen Fakten vermag der Beschwerdeführer nur seine gegenteiligen Behauptungen sowie eine reichlich

unbestimmte Aussage des Dieter L entgegenzuhalten, wonach "vom Ansatz und von der Praxis der Tätigkeit des .... (Beschwerdeführers) diese so angelegt war, daß er überwiegend in der Bundesrepublik Deutschland eingesetzt wurde".

Wenn die belangte Behörde den zum Teil widersprüchlichen Behauptungen des Beschwerdeführers sowie der letztgenannten Aussage, die überdies keine Angaben über die tatsächliche Aufenthaltsdauer des Beschwerdeführers in der BRD enthielt, weniger Gewicht beigemessen hat, als den von ihr festgestellten Tatsachen, so vermag der Gerichtshof in einer solcherart vorgenommenen freien Beweiswürdigung keine Rechtswidrigkeit zu erblicken.

Auf das Beschwerdevorbringen bezüglich der Höhe der von Z bezogenen sowie der anderen Einkünfte ist - wie bereits gesagt - nicht näher einzugehen, weil dieser Fragenkomplex zur Gänze von der Einschränkung des Berufungsbegehrens durch den Beschwerdeführer umfaßt ist.

Damit erweist sich die Beschwerde als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung vom 17. April 1989, BGBl. Nr. 206.

Schlagworte

Mangel der Berechtigung zur Erhebung der Beschwerde mangelnde subjektive Rechtsverletzung Grundsätzliches zur Parteistellung vor dem VwGH Allgemein

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1990:1986130014.X00

Im RIS seit

13.06.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at