

# TE Vwgh Erkenntnis 1999/11/25 97/15/0104

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 25.11.1999

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §119 Abs1;

BAO §22;

BAO §3;

VwRallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Wetzel und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde des O A in S, vertreten durch Dr. Josef Michael Fitz, Rechtsanwalt in 6850 Dornbirn, Wirtschaftshaus, Schwefel 93 gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg (Berufungssenat) vom 10. April 1997, Zl. 561-6/95, betreffend Einkommensteuer 1985 bis 1991, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der in Österreich wohnhafte Beschwerdeführer war ab 1983 zunächst nebenberuflich in der Schweiz im Textilhandel tätig. Im Jahr 1984 erwarb er die Anteile an der Finfield Corporation (in folgenden FC), einer AG mit Sitz in Panama. Im Jahr 1985 gründete er die Cotinex AG (im Folgenden C-AG) mit Sitz in der Schweiz.

Im Zuge von Betriebsprüfungen bei verschiedenen österreichischen Stickereifabrikanten wurde festgestellt, dass als deren Lieferanten regelmäßig FC und C-AG aufgetreten seien und als Vertreter dieser Gesellschaften der Beschwerdeführer und sein Sohn (Thomas) aufschienen.

Im November 1992 wurde gegen den Beschwerdeführer (und seinen Sohn) ein Finanzstrafverfahren eingeleitet. Im Zuge von Hausdurchsuchungen wurden viele "ungeklärte Eingänge" auf einer Reihe von ihm zuzurechnenden - zum wesentlichen Teil auf Überbringer lautenden - "Sparkonten" aufgefunden. Diese Eingänge samt einem

Sicherheitszuschlag von 10% setzte das Finanzamt in den Einkommensteuerbescheiden 1985 bis 1991 als Gewinnausschüttungen aus der panamesischen AG an. Für den Beschwerdeführer wurden dabei - zusammen mit den auf den Sparkonten angewachsenen Zinsen - Einkünfte aus Kapitalvermögen in folgender Höhe zum Ansatz gebracht: 1985: 165.231 S; 1986: 1.746.664 S; 1987: 1.755.244 S; 1988: 668.737 S; 1989: 596.311 S; 1990: 246.639 S; 1991: 99.229 S.

Über die gegen diese Bescheide eingebrachte Berufung entschied die belangte Behörde mit dem angefochtenen Bescheid. Die belangte Behörde gelangte zum Ergebnis, dass der Beschwerdeführer (verdeckte) Gewinnausschüttungen der FC erhalten habe, für welche Österreich das Besteuerungsrecht zustehe. Dabei wurden die Gewinnausschüttungen (samt Sicherheitszuschlag) für die Jahre 1985 und 1986 reduziert, sodass sich für 1985 Kapitaleinkünfte von 55.132 S und für 1986 solche von 1.526.860 S ergaben.

In der Bescheidbegründung wird ausgeführt, der Beschwerdeführer und sein Sohn seien im Berufungsverfahren bestrebt gewesen, den Sachverhalt so darzustellen, als ob ihnen die von der Schweiz aus getätigten Geschäfte persönlich zuzurechnen wären. In Wahrheit seien allerdings die Geschäfte über die FC und die C-AG - in den Streitjahren seien beide Gesellschaften von der Schweiz aus geleitet worden - abgewickelt und dem Beschwerdeführer Gewinne ausgeschüttet worden. Zu prüfen sei zunächst, ob Österreich das Besteuerungsrecht für solche Ausschüttungen zustehe. Zu den Dividenden iSd Art. 10 DBA-Schweiz zählten auch verdeckte Gewinnausschüttungen. Da der Beschwerdeführer Gewinne der FC frei entnommen habe, lägen verdeckte Gewinnausschüttungen vor. Der Beschwerdeführer habe behauptet, die Einschaltung der FC stelle einen Missbrauch dar, weshalb die Einnahmen direkt den handelnden Personen zuzurechnen seien. Die Einschaltung der FC habe nur dem Zweck gedient, in der Schweiz Steuern von den Unternehmensgewinnen zu sparen. Er habe im Zuge seiner Vernehmung als Beschuldigter die Vorlage von Bilanzen der FC verweigert. Später habe er behauptet, die Unterlagen seien mangels Aufbewahrungspflicht nicht mehr vorhanden. In der ersten mündlichen Verhandlung vom 8. November 1996 habe er schließlich angegeben, die Buchhaltungsunterlagen unmittelbar vor der Hausdurchsuchung (im November 1992) verbrannt zu haben. Schließlich habe er in der Eingabe vom 15. November 1996 vorgebracht, die FC habe keine Bücher und Aufzeichnungen geführt, weil keine Buchführungspflicht bestanden habe. Nach Ansicht der belangten Behörde habe der Beschwerdeführer danach getrachtet, auch in der Schweiz Abgabenbelastungen hintanzuhalten; aus diesem Grund habe er 1985 auch die C-AG gegründet, mit welcher er zollrechtliche Ursprungsnachweise habe erbringen und Schweizer Abnehmer unabhängig von der verdeckt tätigen FC mit Textilprodukten habe beliefern können. Der Großteil der Lieferungen sei aber über die FC, deren Existenz den Schweizer Behörden verborgen geblieben sei, an österreichische Kunden erbracht worden. Die in der Schweiz zuständige Abgabenbehörde habe mangels Kenntnis vom Vorhandensein der FC keine Entscheidung darüber treffen können, ob deren Gewinne ihr als Kapitalgesellschaft oder allenfalls einer Personengesellschaft oder bestimmten natürlichen Personen zuzurechnen seien. Der Beschwerdeführer habe die FC nur erworben, um Schweizer Steuern zu sparen. Der entgeltliche Erwerb der Anteile an dieser panamesischen Gesellschaft und ihre Einschaltung in die von der Schweiz aus abgewickelten Geschäfte wäre ohne Sinn, wenn sie nicht Subjekt der Gewinnzurechnung geworden wäre. Aus dem vom Beschwerdeführer vorgelegten panamesischen Handelsregisterauszug könne abgeleitet werden, dass FC zum 18. November 1991 über kein Grundkapital verfügt habe. Damit sei aber keineswegs erwiesen, dass die Gesellschaft beim Erwerb der Aktien durch den Beschwerdeführer und später nicht über Eigenkapital verfügt habe. Vor dem Landesgericht Feldkirch habe der Beschwerdeführer in der Beschuldigtenvernehmung vom 14. Dezember 1995 ausgesagt, der Gewinn der FC sei zwischen ihm und einem Dritten im Verhältnis 60:40 geteilt worden, von einer direkten Zurechnung an den Beschwerdeführer und seinen Sohn sei dabei keine Rede gewesen. Der Beschwerdeführer habe auch im Schriftsatz vom 14. November 1996 ausgeführt, dass er am Gewinn der FC zu 60 % beteiligt gewesen sei. Die Geschäftsleitung der FC habe sich in W befunden. Zu ihrer Vertretung seien der Beschwerdeführer bzw. sein Sohn befugt gewesen. Ihr Unternehmensgegenstand habe den Handel mit textilen Grundprodukten indischen Ursprungs umfasst. Weil die FC mit dem Gründungsakt in Panama rechtlich entstanden sei, sei die fehlende handelsrechtliche Eintragung im Schweizer Ragionenbuch für die Beurteilung als juristische Person nicht schädlich; zu diesem Ergebnis komme die belangte Behörde aufgrund einer Auskunft der Kantonalen Steuerverwaltung St. Gallen, wonach es für die Festlegung einer ausländischen Kapitalgesellschaft als Steuersubjekt nicht darauf ankomme, ob sie über eine Zweigniederlassung in der Schweiz verfüge. Aus dieser Auskunft ergebe sich, dass für eine in Panama registrierte Gesellschaft, die den größten Teil ihrer Geschäftstätigkeit von der Schweiz aus entfalte, der ausländische Firmensitz von Amts wegen in die

Schweiz verlegt werde. Die Schweizer Finanzverwaltung Besteuerre die Gesellschaft wie jede andere Kapitalgesellschaft. Wenn also eine nach panamesischen Recht gegründete juristische Person in der Schweiz über eine Betriebsstätte verfüge, würden die dieser Betriebsstätte zuzurechnenden Gewinne in der Schweiz besteuert. Am 18. November 1988 sei beim Landesgericht Feldkirch eine Klage der C-AG gegen GG eingebbracht worden. In der Klageschrift sei ausgeführt, die belangte Partei schulde der FC Geld aus Warenlieferungen, die FC habe ihre Forderung der C-AG zum Inkasso abgetreten, damit die C-AG die Forderung zugleich mit ihrer eigenen einklagen könne. Die Zession sei durch die FC und nicht etwa durch den Beschwerdeführer erfolgt. Auch dies spreche dafür, dass der FC in der Schweiz Rechtspersönlichkeit zukomme. Die FC und die C-AG beschäftigten dieselben Personen, handelten mit denselben Produkten und verfügten über denselben Telefonanschluss. Der Beschwerdeführer räume ein Naheverhältnis zwischen der FC und der C-AG ein. In der Berufungsverhandlung vom 8. November 1996 habe er die FC und die C-AG als ein Unternehmen angesehen. Der Sohn des Beschwerdeführers sei bei der C-AG angestellt gewesen, habe aber seine Dienstleistungen in erster Linie der FC erbracht, ohne dass es zwischen den Gesellschaften zu einer Vergütung der Lohnaufwendungen gekommen wäre. Auch unter diesem Gesichtspunkt der Einheit stellten nach Ansicht der belangten Behörde die vom Beschwerdeführer von der FC bezogenen Gewinne Gewinnausschüttungen iSd Art. 10 DBA-Schweiz dar. Überdies habe der Beschwerdeführer in der Beschuldigtenvernehmung vom 14. Dezember 1995 vor dem Landesgericht Feldkirch zugegeben, dass er von der FC und der C-AG im Zeitraum von 1985 bis 1991 Kapitalzuflüsse erhalten habe, die er in Österreich hätte versteuern müssen. Der Gewinn dieser beiden Firmen sei zwischen ihm und einem Dritten im Verhältnis 60:40 geteilt worden. Daraus seien jene Kapitalzuwächse gespeist worden, die in Österreich unversteuert geblieben seien.

Der Beschwerdeführer habe auch gegen die Höhe der vom Finanzamt ermittelten Gewinnausschüttungen Einwendungen erhoben, indem er vorgebracht habe, dass die auf seinen Konten vorgefundenen Geldeingänge zum Teil aus anderen Quellen stammten. Im Berufungsverfahren habe er erstmals sein Gehaltskonto bei der Sparkasse Diepoldsau offen gelegt, auf welches jene Bezüge eingegangen seien, die er bis Juni 1985 mit einer Tätigkeit als Dienstnehmer der Fa O erwirtschaftet habe. Nach Ansicht der belangten Behörde könnten die von diesem Konto vorgenommenen Barabhebungen von 10.500 SFR (am 5. Juni 1985) und von 3.554 SFR (am 19. April 1985) die Eingänge auf den Konto bei der Raika Hohenems vom 5. Juni 1985 in Höhe von 79.000 S und vom 22. April 1985 in Höhe von 12.000 S erklären, sodass die Höhe der angenommenen Gewinnausschüttung entsprechend zu senken sei. Entgegen dem Berufungsvorbringen könnten aber die Abhebungen vom genannten Gehaltskonto von insgesamt 1.500 SFR (am 5. und 21. Juni 1985) keine Erklärung für den Eingang am Konto bei der Raika Hohenems vom 26. Juni 1985 in Höhe von 30.000 S darstellen, weil weder ein beträchtlicher noch ein zeitlicher Zusammenhang gegeben sei und es nicht üblich sei, Gelder über mehrere Wochen zinsenlos aufzubewahren und später wieder "einfließen" zu lassen.

Von der H-Lebensversicherung habe der Beschwerdeführer am 13. August 1985 eine Gutschrift von 49.051,65 SFR erhalten. Mit Kaufvertrag vom 5. August 1985 habe er eine Liegenschaft in B um den Preis von 400.000 S erworben. Nach Ansicht der belangten Behörde sei die Versicherungsleistung für den Kaufpreis verwendet worden und daher nicht Monate später auf ein anderes Konto des Beschwerdeführers zur Einzahlung gelangt. Er habe als Erklärung für die angebliche einjährige "Bevorratung" des Betrages von 400.000 S an einem anderen Ort als auf der Bank angegeben, er wolle finanzielle Belange im Hinblick auf den eigenen Todesfall so günstig wie möglich regeln, es sollten daher Vermögenswerte nicht in ein Verlassenschaftsverfahren einfließen, damit Abhandlungskosten und Steuern gespart würden. Dieser - im Übrigen finanzstrafrechtlich relevante - Plan überzeuge die belangte Behörde nicht, gebe es doch Möglichkeiten, auch Geldkonten vor dem Abhandlungsgericht und der Abgabenbehörde geheim zu halten. Der Beschwerdeführer habe sich ohnedies entsprechend verhalten, indem er etwa in seinem offiziellen Testament vom 31. August 1986 nur ein Bausparkonto und ein Lohnkonto erwähnt habe. Die belangte Behörde erachte es als unglaublich, dass Gelder über längere Zeit nicht zinsbringend angelegt worden seien. Es sei viel wahrscheinlicher, dass der Beschwerdeführer solche Geldbeträge zur Tilgung der laufend angefallenen Schulden (insb. aus dem Hausbau) und zur Investition in lukrative Vermögenswerte (insb. Aktien) verwendet habe.

Der Beschwerdeführer habe im Berufungsverfahren Auszüge aus einem auf Inhaber lautenden "Metall-Konto" vorgelegt. Demnach sei am 15. März und am 14. Juni 1985 jeweils ein Kilo Gold zum Preis von 26.850 SFR bzw. 26.200 SFR verkauft worden. Nach den Angaben des Beschwerdeführers seien die Verkaufserlöse am 6. Juni 1986 (235.000 S) auf ein Konto bei der Raika Hohenems und am 8. Juli 1986 (210.000 S) auf ein Konto bei der BTV eingezahlt worden. Demnach solle der Beschwerdeführer ca. 53.000 SFR zwölf Monate lang (und danach noch immer einen Teilbetrag

davon) unverzinslich aufbewahrt haben, um die Summe später auf Sparkonten zur Einzahlung zu bringen. Der Betrag sei nicht schon vorher zur Abdeckung von Negativständen auf anderen Konten verwendet worden. Ein solches Verhalten widerspräche allerdings jeder ökonomischen Vermögensverwaltung. Der Beschwerdeführer habe danach gestrebt, Ausgaben (Steuern) so gering wie möglich zu halten, es sei zweifellos auch sein Ziel gewesen, die Vermögenswerte zu mehren. Das dokumentiere auch die Investition in Risikoveranlagungen, wie etwa die Goldveranlagung. Dass der Beschwerdeführer Gelder von seinen Konten abgezogen habe, um sie nicht zinsbringend aufzubewahren und sie teilweise Jahre später wieder auf diese Konten einzuzahlen, sei nicht glaubwürdig. Aus seinem vorgelegten Gehaltskonto bei der Sparkasse Diepoldsau ergäben sich Bareinlagen von 10.000 SFR am 1. Juli 1986 und von 14.000 SFR am 15. Oktober 1986; diese Beträge seien als zusätzliche Kapitaleinkünfte (Gewinnausschüttungen) anzusetzen, weil er den Zahlungsgrund nicht habe aufklären können. Die ein Jahr vorher getätigten Goldverkäufe sowie Lebensversicherungsauszahlungen schieden als Erklärung aus.

Der Beschwerdeführer habe in den Jahren 1986 und 1987 ein Einfamilienhaus in B errichtet und hiefür Kapital in Millionenhöhe benötigt. Seine Ehefrau dürfte sich mit dem am 5. Juli 1986 erzielten Erlös von 450.000 S aus den Verkauf einer geerbten Liegenschaft an den Baukosten beteiligt haben, sodass die Schätzung um diesem Betrag zu reduzieren sei. Mit Vertrag vom 10. Dezember 1987 habe er das Hälfteneigentum am Grundstück dem Sohn um den Preis von 38.000 S übertragen. Nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers sei der Sohn bei der Finanzierung des Bauwerks behilflich gewesen. Der Beschwerdeführer habe die anteiligen Zahlungen des Sohnes in bar erhalten und anschließend auf eigene Konten eingezahlt. Allerdings habe der Sohn angeblich über kein Gehaltskonto verfügt, sondern die Zahlungen der C-AG auf das Gehaltskonto des Beschwerdeführers bei der Sparkasse Diepoldsau überwiegen erhalten. Wenn nun die Gehaltszahlung für den Sohn auf ein Bankkonto des Beschwerdeführers eingegangen wäre, hätte es einer körperlichen Übergabe des Geldes an den Beschwerdeführer aus dem Titel des Hausbaues gar nicht mehr bedurft. Im Übrigen seien Beweismittel für die Zahlungen, die der Beschwerdeführer von seinem Sohn erhalten habe (in den Streitjahren insgesamt 752.203 S), nicht beigebracht worden. Im Zuge des Berufungsverfahrens habe der Beschwerdeführer die Zahlungen des Sohnes vom 18. Dezember 1987 über 145.000 S und vom 3. November 1988 über 124.500 S "relativiert", indem er vorgebracht habe, er habe am 23. Mai 1988 60.000 S, am 2. Juni 1988 53.000 S und am 7. Juni 1988 80.000 S vom Bankkonto abgehoben und diese Beträge dem Sohn u.a. für den Kauf eines Autos geliehen. Da der Autokauf nicht zustandegekommen sei, habe der Sohn die Beträge am 6. Oktober und am 3. November 1988 wieder zurückgezahlt. Es lasse sich aber nicht mehr feststellen, wie sich diese "Rückzahlung" auf Darlehenstilgung und auf Baukostenzuschüsse für das Einfamilienhaus aufteile. Dem widersprechend habe der Beschwerdeführer allerdings in der Berufung vorgebracht, der Sohn habe den Betrag von 145.000 S für die am 6. Oktober 1988 erfolgte Zahlung eines Baukostenzuschusses an ihn bereits am 18. Dezember 1987 von der Sparkasse Diespoldsau behoben. Nach Ansicht der belangten Behörde verfolge der Beschwerdeführer mit diesen sich widersprechenden Versionen auf untaugliche Weise das Ziel, eigene Geldeingänge mit Zahlungen des Sohnes zu verbinden und im Ergebnis steuerlich zu neutralisieren.

Am 15. November 1986 habe der Beschwerdeführer vorgebracht, er hätte erwartet danach gefragt zu werden, ob er einen Geschäftsführerbezug erhalten habe. Auf Befragen habe er mitgeteilt, er habe von der FC nach seinem Gutdunken Gelder abgezogen. Sein Sohn sei zeichnungsberechtigt gewesen und habe über sein Verlangen Schecks in der jeweils gewünschten Höhe ausgestellt. Damit gestehe der Beschwerdeführer ein, dass die die Grundlage für die Schätzung des Finanzamtes darstellenden Bankkonten durch willkürliche, mittels Scheck erfolgte Abflüsse der FC gespeist worden seien. Wenn der Beschwerdeführer aber frei habe bestimmen können, wann und wie viel er aus der FC herausnehmen könne, lägen Gewinnausschüttungen vor. Die Annahme von Geschäftsführerbezügen hätte im Übrigen nur zu weiteren steuerlichen Einkünften geführt.

Das Verhängen von Sicherheitszuschlägen sei geboten gewesen. Es sei davon auszugehen, dass nicht sämtliche Gewinnausschüttungen auf die vorgefundene, der Behörde bekannte Konten geflossen seien. Der Beschwerdeführer habe die Behörde bewusst über die Gewinnsituation der FC im Unklaren gelassen.

Abschließend verweise die belangte Behörde darauf, dass es außer der Behauptung des Beschwerdeführers keine Hinweise darauf gebe, dass eine Besteuerung in der Schweiz erfolgt wäre.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

Der Beschwerdeführer bringt vor, er habe sich nur deshalb der in Panama registrierten FC bedient, um die

Steuerpflicht in der Schweiz zu verdecken und somit zu umgehen. Die belangte Behörde habe zu Unrecht diese formale Konstruktion akzeptiert. Sie hätte von einer rechtsmissbräuchlichen Gestaltung ausgehen und dieser die Anerkennung versagen müssen. Die Einschaltung der in einer bekannten Steueroase Panama situierten Firma durch einen in der Schweiz tätigen Unternehmer zum Zweck der Steuerhinterziehung in der Schweiz sei eine unangemessene Rechtsgestaltung, für die es keine außersteuerlichen Gründe gebe. Die Gestaltung sei ohne das Motiv der Abgabenhinterziehung in der Schweiz völlig unverständlich. Werde der FC die Anerkennung versagt, seien die Einkünfte dem Beschwerdeführer unmittelbar zuzurechnen und in der Schweiz (nicht in Österreich) zu besteuern. Die Auskunft der Kantonalen Steuerverwaltung St. Gallen betreffend eine in Panama registrierte und in der Schweiz tätige, aber nicht registrierte Kapitalgesellschaft möge richtig sein. Im Beschwerdefall sei aber ein Missbrauch von Gestaltungsformen anzunehmen. Unter Anwendung der Missbrauchsbestimmungen hätte die belangte Behörde feststellen müssen, dass der Beschwerdeführer sämtliche unter dem Namen FC getätigten Geschäfte nicht für FC, sondern als Mitunternehmer einer das "Pseudonym FC" verwendenden Personengesellschaft abgewickelt habe. Der Rechtsmissbrauch sei amstwegig zu erforschen und brauche nicht von der Partei behauptet oder bewiesen werden. Im Bericht über die finanzstrafbehördliche Prüfung sei zudem die Zwischenschaltung der FC als Missbrauch angesehen worden.

Dieses Vorbringen zeigt aus folgendem Grund keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf:

Bei einem grenzüberschreitenden steuerlichen Gestaltung ist zunächst der Sachverhalt festzustellen und nach innerstaatlichem Steuerrecht steuerlich zu beurteilen. Erst in einem weiteren Schritt ist zu prüfen, ob sich aus dem internationalen Steuerrecht eine Änderung des Abgabenanspruches ergibt.

Gemäß § 22 BAO kann die Abgabepflicht durch eine missbräuchliche Gestaltung nicht umgangen oder gemindert werden und sind im Falle des Missbrauchs die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären. Die Regelung kommt wohl im Falle einer zur Umgehung von Abgaben iSd § 3 BAO bzw., sofern sich dies aus dem Gemeinschaftsrecht ergibt, von Abgaben anderer Mitgliedstaaten der EU, nicht aber bei einer zur Umgehung von Schweizer Steuern gewählten Gestaltung zur Anwendung.

Mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers, die Heranziehung einer panamesischen Aktiengesellschaft sei missbräuchlich zur Vermeidung der Schweizer Steuern gewählt worden und daher nicht anzuerkennen, allein wird somit noch kein die streitgegenständliche Besteuerung hindernder Missbrauch iSd § 22 BAO dargetan. Das Argument des Beschwerdeführers zeigt auch nicht auf, dass der österreichische Besteuerungsanspruch durch Normen des internationalen Steuerrechts beschränkt würde.

Zwischen Österreich und Panama besteht keine Doppelbesteuerungsabkommen. Nach Art. 10 Z. 2 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und der Schweiz vom 30. Jänner 1974, BGBl. 64/1975, dürfen Dividenden, die eine Gesellschaft mit Sitz oder Geschäftsleitung in einem Vertragsstaat an eine in dem anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, in dem anderen Staat besteuert werden. Unabhängig davon, ob sich die Geschäftsleitung der FC - über deren Rechtspersönlichkeit besteht kein Streit - in Panama oder in der Schweiz befindet, ergibt sich aus Normen des internationalen Steuerrechts keine Einschränkung des österreichischen Steueranspruches.

Die Beschwerdeführer rügt weiters, die belangte Behörde habe darauf abgestellt, dass die Schweiz die Gewinne nicht besteuert habe. Da aber das DBA-Schweiz keine "tax-to-subjekt-Klausel" enthalte, sei die Frage der tatsächlichen Besteuerung in der Schweiz irrelevant.

Der angefochtene Bescheid mag Ausführungen dazu enthalten, dass tatsächlich keine Besteuerung in der Schweiz erfolgt sei. Diesen Ausführungen kommt aber tragende Bedeutung nicht zu. Gleichermaßen gilt hinsichtlich des im angefochtenen Bescheid angeführten Geständnisses des Beschwerdeführers als eines "juristischen Laien".

Nicht relevant ist im gegebenen Zusammenhang auch, ob die FC über die erforderliche Kapitalausstattung verfügt hat, und ob sie eine Forderung an die C-AG abgetreten hat.

Die Beschwerde wendet sich auch gegen die im Schätzungswege ermittelte Höhe der Gewinnausschüttungen. Im angefochtenen Bescheid werde ausgeführt, der Sohn des Beschwerdeführers sei Angestellter der C-AG gewesen und von dieser entlohnt worden, sei aber tatsächlich in erster Linie für die FC tätig geworden. Es seien daher dem

Beschwerdeführer auch jene Vergütungen als Dividendenzahlungen zugerechnet worden, die der Sohn von der C-AG als Vergütungen für die gegenüber der FC erbrachte Leistungen erhalten habe.

Diesem Einwand hält die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift zu Recht entgegen, dass die Schätzung der Höhe der Gewinnausschüttungen darin bestanden hat, unaufgeklärte Zugänge auf den diversen (anonymen) Konten des Beschwerdeführers zu erfassen, weshalb nicht nachvollziehbar ist, dass Gehaltzahlungen an dessen Sohn einbezogen seien. Es sei auch darauf verwiesen, dass mit dem angefochtenen Bescheid die geschätzte Höhe der Ausschüttungen im Verhältnis zur Berufungsvorentscheidung reduziert worden ist, und der Beschwerdeführer die nunmehr vorgebrachte Einwendung im Verwaltungsverfahren (insb. auch nach Ergehen der Berufungsvorentscheidung) nicht erhoben hat.

Der Beschwerdeführer wendet sich schließlich ganz allgemein dagegen, dass die belangte Behörde für viele Zahlungseingänge auf seinen Konten nicht die von ihm angeführte Erklärung anerkannt hat, weil es an der betraglichen und vor allem an der zeitlichen Übereinstimmung gefehlt habe. Geplante Entscheidungen für bestimmte Ausgaben würden nach allgemeiner Lebenserfahrung oft wieder rückgängig gemacht. Es komme auch vor, dass zunächst mehr vom Konto abgehoben werde, als dann für die Anschaffung aufgewendet werden müsse. Beide Umstände führten zu einer späteren Wiedereinzahlung von Beträgen auf die Konten. Im Übrigen könne der Beschwerdeführer für lange zurückliegende Abhebungen den Zweck nicht mehr angeben.

Wenn ein Steuerpflichtiger verworrene Gestaltungen unter Einbeziehung von Steueroasenländern vornimmt, hat er den Beweis anzutreten, dass die Geldflüsse auf seinen Konten nicht in Zusammenhang mit Einkünften stehen. Er kann durch entsprechende laufende Dokumentation die Grundlage für die spätere Nachweisführung erbringen. Bei ihrer Beweiswürdigung befindet sich die belangte Behörde im Einklang mit der allgemeinen Lebenserfahrung, wenn sie im gegenständlichen Fall davon ausgegangen ist, im Hinblick auf die Unwahrscheinlichkeit des langfristigen Verzichts auf Zinsen sei der Nachweis nicht erbracht worden, dass die strittigen Geldeingänge aus den vom Beschwerdeführer behaupteten privaten Quellen stammten. Die belangte Behörde durfte auch davon ausgehen, dass der Beschwerdeführer die von seinen Konten abgehobenen Beträge u.a. für privaten Konsum (einschließlich Hausbau) verwendet hat; in diesem Zusammenhang kann der Verbrauch von 440.000 S - entgegen dem Beschwerdevorbringen - nicht als "enorm aufwendiger Lebenswandel" angesehen werden.

Es mag zutreffen, dass der Beschwerdeführer aus der Zeit vor 1985 Ersparnisse angesammelt hatte; den Nachweis eines entsprechenden Geldflusses auf die für die Schätzung herangezogenen Konten hat er aber nicht erbracht.

In der Beschwerde wird vorgebracht, nach der Lebenserfahrung beteilige sich jemand, der zu 50% an einer Liegenschaft beteiligt sei und dem folglich auch ein darauf errichtetes Gebäude anteilig zuwachse, an den Baukosten. Hiezu ist darauf zu verweisen, dass im Falle eines verwandtschaftlichen Nahebeziehung ein strenge Kostenaufteilung nicht zwingend ist. Im Beschwerdefall ist aber entscheidend, dass der Nachweis des Geldflusses nicht erbracht worden ist.

Soweit der Beschwerdeführer schließlich vorbringt, er hätte auch einen Geschäftsführerbezug von der FC erhalten müssen, zeigt er damit schon deshalb keine Fehlerhaftigkeit der Schätzung auf, weil er seine Tätigkeit für die Gesellschaft nicht konkret beschreibt, vor allem aber weil er nicht aufzeigt, welche Vereinbarung über die Frage der Entlohnung dieser Tätigkeit getroffen worden ist.

Aus dem Vorstehenden ergibt sich, dass die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war.

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

Wien, am 25. November 1999

## **Schlagworte**

Verwaltungsrecht Internationales Rechtsbeziehungen zum Ausland VwRallg12

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1999:1997150104.X00

**Im RIS seit**

21.02.2002

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

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.  
[www.jusline.at](http://www.jusline.at)