

# TE Vwgh Erkenntnis 1992/2/20 86/13/0062

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 20.02.1992

## Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
21/01 Handelsrecht;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
40/01 Verwaltungsverfahren;

## Norm

AVG §58 Abs2;  
AVG §59 Abs1;  
BAO §115 Abs1;  
BAO §115 Abs4;  
BAO §167 Abs2;  
BAO §22;  
BAO §289 Abs2;  
BAO §93 Abs2;  
BAO §93 Abs3 lit a;  
EStG 1972 §23 Z1;  
EStG 1972 §25;  
EStG 1972 §4 Abs1;  
EStG 1972 §4 Abs3;  
EStG 1972 §4 Abs4;  
HGB §161;  
HVertrG §1 Abs1;  
VwGG §34 Abs1;  
VwGG §42 Abs2 Z3;

## Beachte

Besprechung in: ÖStZB 1992, 610;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde des P in W, vertreten durch Dr. D, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat VI, vom 10. Februar 1986, Zl. 6/3-3232/85, betreffend Einkommensteuer und Gewerbesteuer für die

Jahre 1975 bis 1978, Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 1979 und 1980, Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner der Jahre 1976, 1977 und 1978 sowie Vermögensteuer ab 1. Jänner der Jahre 1976, 1980 und 1981, zu Recht erkannt:

### **Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

### **Begründung**

Der Beschwerdeführer war nach eigenem Vorbringen in der Zeit von Juli 1970 bis 31. Dezember 1978 Geschäftsführer einer inländischen GmbH (im folgenden M-GmbH genannt), deren Unternehmensgegenstand der Großhandel mit Nahrungs- und Genußmitteln war. Der Großteil der Produkte wurde von einer in der BRD ansässigen GmbH & Co. KG (im folgenden KG genannt) bezogen, die die Muttergesellschaft der M-GmbH war.

Für die Jahre 1975 bis 1981 fand beim Beschwerdeführer eine Betriebsprüfung statt, bei der der Prüfer unter anderem folgende Feststellungen traf:

Der Beschwerdeführer sei im Zeitraum 8. Juli 1975 bis 31. Dezember 1978 als selbständiger Handelsmakler für die KG tätig gewesen. Für seine Tätigkeit habe er eine Vergütung von 1 bis 3 % des Wertes der Warenlieferungen der KG an die M-GmbH erhalten, deren Geschäfte der Beschwerdeführer als Dienstnehmer geführt habe. Schriftliche Vereinbarungen seien nicht getroffen worden. Wegen der laufenden Verluste in den Jahren bis 1975 und einer dem Beschwerdeführer in Aussicht gestellten Beteiligung an der M-GmbH sei vereinbart worden, die Abrechnung zu einem späteren Zeitpunkt vorzunehmen. "Ende 1978, anfangs 1979" habe der Beschwerdeführer seine Tätigkeit als nichtselbständiger Geschäftsführer der M-GmbH und als "selbständiger Handelsmakler" der KG beendet. Durch Meinungsverschiedenheiten habe sich die Abrechnung bis 21. Oktober 1980 verzögert. Zu diesem Zeitpunkt sei dem Beschwerdeführer ein Betrag von

S 1.815.393,-- gutgeschrieben worden, der sich aus Provisionen in Höhe von S 1.396.570,-- und einer Abfindung (eine Jahresprovision in Höhe von S 418.823,--) zusammengesetzt habe. Zu Lasten dieses Guthabens seien am 1. Dezember 1980

S 1.200.000,-- an die K-GmbH in Wien überwiesen worden. Dieser Betrag resultiere aus zwei Teilbeträgen:

a) S 400.000,-- habe der Beschwerdeführer dafür bezahlt, daß er seinerzeit durch Vermittlung der K-GmbH Geschäftsführer der M-GmbH geworden sei;

b) mit den restlichen S 800.000,-- seien die Bemühungen der K-GmbH honoriert worden, die darin bestanden hätten, bei Realisierung der Provisionsansprüche des Beschwerdeführers gegenüber der KG "nachzuhelfen".

Den nicht an die K-GmbH überwiesenen restlichen Teil der Vergütung habe der Beschwerdeführer in der Hoffnung auf eine Verbesserung des Umwechslungskurses als verzinstes Guthaben bei der KG stehen lassen.

Der Prüfer vertrat die Auffassung, daß der Beschwerdeführer als selbständiger Handelsmakler der Buchführungspflicht unterliege und daß daher seine Provisionsansprüche gegenüber der KG nach Maßgabe der vermittelten Geschäfte als Forderungen erfolgswirksam auszuweisen seien. Bei Ansatz dieser Forderungen fand der oben erwähnte Betrag von S 800.000,-- als Wertberichtigung" Berücksichtigung. Der Betrag von S 400.000,-- wurde als Werbungskosten bei den Einkünften des Beschwerdeführers aus nichtselbständiger Arbeit anerkannt.

Das Finanzamt folgte den Prüfungsfeststellungen und erließ entsprechende Abgabenbescheide.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung "gegen die Gewerbe- und Einkommensteuerbescheide der Jahre 1975 bis 1978". Es sei unrichtig, daß der Beschwerdeführer als Handelsmakler tätig gewesen sei. Gemäß § 93 HGB gelte als Handelsmakler, wer gewerbsmäßig für andere Personen, ohne von ihnen auf Grund eines Vertragsverhältnisses ständig damit betraut zu sein, die Vermittlung von Verträgen unter anderem über Anschaffung oder Veräußerung von Waren übernimmt. Der Beschwerdeführer sei nur für die KG tätig gewesen; es könne daher - wenn man diese Tätigkeit

als selbständige bzw. gewerbliche ansehe - nur eine Handelsagententätigkeit vorliegen. Mit Rücksicht darauf, daß die KG als Verkäufer gleichzeitig Alleingesellschafter der Käuferin, nämlich der M-GmbH gewesen sei, als deren Geschäftsführer der Beschwerdeführer fungiert habe, sei jedoch "die Rechtsgrundlage schwer erkennbar".

Vollkommen unverständlich sei, daß das Finanzamt von einer Buchführungspflicht des Beschwerdeführers ausgehe. Dieser habe in den Jahren 1975 bis 1978 aus der in Rede stehenden Tätigkeit keine Einkünfte erzielt. Die Buchführungsgrenzen des § 125 BAO seien nicht überschritten worden. Aber selbst wenn diese überschritten worden wären, so hätte die Verpflichtung zur Führung von Büchern erst mit Beginn jenes Kalenderjahres eintreten können, das der Zustellung der das Überschreiten der Buchführungsgrenzen feststellenden Bescheide gefolgt wäre.

Das Finanzamt (Betriebsprüfungsstelle) holte im Rechtshilfeverfahren von der Konzernbetriebsprüfungsstelle Münster/BRD folgende Information ein:

Der Beschwerdeführer sei von 1971 bis 1978 als selbständiger Handelsvertreter für die KG ausschließlich in Österreich tätig gewesen. Die ihm zustehenden Provisionen seien von Deutschland nach Österreich überwiesen worden. Außerdem habe der Beschwerdeführer in den Jahren 1973 und 1974 als Geschäftsführer der M-GmbH (Tochtergesellschaft der deutschen KG) von der KG Vergütungen in Höhe von S 95.000,-- (1973) und S 200.000,-- (1974) erhalten. Schriftliche Vereinbarungen über das Provisionsverhältnis könnten nicht vorgelegt werden. Die Vereinbarungen seien nur mündlich getroffen worden. Die Höhe der Provisionen habe je nach Art der verkauften Artikel 3 v.H. bzw. 1 v.H. betragen. In die Bemessungsgrundlage seien sämtliche Warenlieferungen von Deutschland nach Österreich, auch jene an die M-GmbH, einbezogen worden. Ab November 1975 seien die Provisionen auf Wunsch des Beschwerdeführers nicht mehr laufend ausbezahlt worden. Das solcherart anwachsende Provisionsguthaben bei der KG sei ab 1979, mit 4 % jährlich verzinst worden. Aus einem (in Kopie angeschlossenen) Schreiben des Beschwerdeführers vom 8. Jänner 1980 an die KG könne geschlossen werden, daß der Beschwerdeführer auch zu diesem Zeitpunkt noch an keiner sofortigen Auszahlung seines Provisionsguthabens interessiert gewesen sei. Dieses Schreiben enthält unter anderem folgenden Satz: "Weiters bat ich mit meinem Brief vom 29. Oktober 1979 um Ihre Zustimmung, dieses Guthaben zu den vereinbarten Bedingungen um ein weiteres Jahr stehen lassen zu dürfen". Schließlich sei das Provisionsguthaben in zwei Teilbeträgen überwiesen worden, und zwar S 1,200.000,-- am 3. Dezember 1980 und DM 110.756,-- am 20. Jänner 1983.

Der Beschwerdeführer nahm zu diesen Mitteilungen der Konzernbetriebsprüfungsstelle Münster wie folgt Stellung:

Provisionen seien nur bis 30. Juni 1975 abgerechnet worden. Ab diesem Zeitpunkt sei an die Stelle der Provisionen das in Österreich ausbezahlte Gehalt getreten. Zum Beweis dafür werde darauf hingewiesen, daß die KG in ihrer Buchhaltung keine Provisionsansprüche des Beschwerdeführers passiviert habe. Erst für das Jahr 1978 sei eine derartige Passivierung erfolgt. Mißverständlich sei die Feststellung, daß AUCH alle Warenbezüge der M-GmbH in die Provisionsbemessungsgrundlage einbezogen worden seien. In Wahrheit habe in Österreich NUR die M-GmbH Waren von der KG bezogen. Die bis 30. Juni 1975 als Provisionen vereinbarten Beträge habe der Beschwerdeführer als sonstige Einkünfte erklärt. Absolut unrichtig sei die Feststellung, daß die Vergütungen auf Wunsch des Beschwerdeführers ab November 1975 nicht mehr laufend ausbezahlt worden seien.

Über Ersuchen des Finanzamtes gab die deutsche Abgabenbehörde, der eine Kopie der Stellungnahme des Beschwerdeführers übermittelt worden war, bekannt, daß der Beschwerdeführer ununterbrochen von 1971 bis Ende 1978 als selbständiger Handelsvertreter für die deutsche KG tätig gewesen sei. Daneben habe ein Dienstverhältnis als Geschäftsführer der österreichischen M-GmbH bestanden, das ebenfalls 1978 beendet worden sei. Für beide Tätigkeiten seien getrennte Vergütungen geleistet worden. Zum Beweis für die vom Beschwerdeführer bestrittene Tatsache, daß die Provisionen aus Deutschland ab 1976 auf seinen ausdrücklichen Wunsch hin nicht mehr ausbezahlt worden seien, werde die Kopie eines Schreibens vom 13. Februar 1976 vorgelegt. Mit diesem Schreiben hat der Beschwerdeführer der KG unter anderem folgendes mitgeteilt:

"Weiters haben wird damals (gemeint im Herbst 1975)

vereinbart, grundsätzlich nach einer, für mich weniger

steuerschädlichen Form der Auszahlung meiner Umsatzbeteiligung

Ausschau zu halten. Auch darüber liegt diesem Schreiben nunmehr

ein Entwurf bei. Diese Vereinbarung ist ausschließlich an einer

für mich steuerlichen Besserstellung orientiert. ... Bei der derzeitigen Form der Auszahlung meines Entgeltes ist leider die Steuerbelastung mit 55 % des Bruttobetrages untragbar geworden.

Es verbleibt somit für mich ein durchschnittlicher

Stenotypistengehalt. ... Bis zu einer einvernehmlichen Regelung

bitte ich vorerst keine weiteren Auszahlungen an mich vorzunehmen, da ich meinem Finanzamt angekündigt habe, daß ich ab Anfang Jänner 1976 keine Bezüge aus dem Ausland mehr erhalten werde. ..."

Diesem Wunsch des Beschwerdeführers sei Rechnung getragen worden. Beide Vertragspartner seien sich aber darüber im klaren gewesen, daß der Beschwerdeführer nicht auf seine Provisionsansprüche verzichtet habe. Der Beschwerdeführer habe den Auszahlungszeitpunkt jederzeit neu bestimmen können. Einem ebenfalls in Kopie angeschlossenen Schreiben des Beschwerdeführers an die KG vom 29. Oktober 1979 ist unter anderem folgender Inhalt zu entnehmen:

"... Bei meinem letzten Besuch in G. zu Weihnachten vorigen Jahres hatten Sie mir zugesagt, daß ich mein Provisionsguthaben sowie die vereinbarte Abfertigungszahlung als Guthaben bei Ihnen stehen lassen und in drei Jahresraten beziehen könnte. Für das Guthaben hatten Sie mir eine Verzinsung von 4 % p.a. zugesagt. Die erste Jahresrate sollte ich demnach im Januar 1980 beheben. Um mein Guthaben der Höhe nach festzuhalten, lege ich eine nach meinen Unterlagen zusammengestellte Liste bei, mit der Bitte, diese zu überprüfen und mir die Höhe meines Guthabens zu bestätigen. Weiters bitte ich um Nachricht, ob ihrerseits die Möglichkeit bestünde, dieses Guthaben in DM umzurechnen und das Konto in Zukunft in DM weiterzuführen. Schließlich wäre ich Ihnen sehr dankbar, wenn Sie mir zustimmen würden, von meinem Guthaben zu Beginn des neuen Jahres nur die Zinsen zu beheben und den Rest weiterhin zu den gleichen Bedingungen bei Ihnen stehen zu lassen ..."

Die vom Beschwerdeführer beigelegte "Liste" wies als Guthaben (nach geringfügiger Ausbesserung) den später gutgeschriebenen Betrag von S 1,815.393,-- aus und wurde in dieser Höhe ausdrücklich von beiden Seiten anerkannt (Schreiben der KG vom 31. Jänner 1980, welches vom Beschwerdeführer als Zeichen seines Einverständnisses unterschrieben retourniert wurde).

In einem weiteren Schreiben des Beschwerdeführers an die KG vom 20. November 1980 wurde nochmals auf das einvernehmlich festgestellte Guthaben von S 1,815.393,-- bezug genommen und in einem zweiten Schreiben vom selben Tag erstmals um Auszahlung eines Teiles des Guthabens (S 1,200.000,--) ersucht. Unter Hinweis auf diese Schreiben teilte die deutsche Abgabenbehörde dem Finanzamt mit, daß der Beschwerdeführer jederzeit über sein Provisionsguthaben verfügen habe können und daß über seine Forderung dem Grunde nach kein Streit bestanden habe. Die von ihm mit Schreiben vom 20. November 1980 erbetene Geldüberweisung sei am 3. Dezember 1980 durchgeführt worden, und zwar über Ersuchen des Beschwerdeführers auf ein Bankkonto der K-GmbH. Von einer Verzögerung bei Auszahlung des Provisionsguthabens könne daher keine Rede sein.

Unwahr sei auch die Behauptung des Beschwerdeführers, die Auszahlung des Guthabens habe sich deswegen verzögert, weil ihm eine Beteiligung als Gesellschafter an der KG in Aussicht gestellt worden sei. Gespräche dieser Art seien niemals geführt worden. Vielmehr sei die Auszahlung der Provisionsgutschriften, wie bereits wiederholt gesagt, ausschließlich auf Wunsch des Beschwerdeführers unterblieben. Im Zusammenhang mit der Endabrechnung und der Auszahlung des Provisionsguthabens sei weder von K (von der K-GmbH) noch von jemand anderem vermittelt oder verhandelt worden. Sämtliche Gespräche, alle Verhandlungen und der gesamte Schriftverkehr seien ausschließlich mit dem Beschwerdeführer selbst geführt worden.

Zu dieser Rechtshilfeauskunft, der Kopien sämtlicher erwähnten Schriftstücke angeschossen waren, gab der Steuerberater des Beschwerdeführers folgende Stellungnahme ab:

Der Beschwerdeführer sei nur im Rahmen eines Dienstverhältnisses, nicht aber als selbständiger Handelsvertreter für die deutsche Unternehmensgruppe tätig gewesen. Er habe von der M-GmbH nur ein kleines Gehalt bekommen, weil sich die KG "im Hinblick auf die schlechte Ertragslage in Wien weigerte den vollen Betrag als Gehalt abzurechnen". Aus

dem Schriftverkehr mit der KG ergebe sich eindeutig die Weisungsgebundenheit des Beschwerdeführers gegenüber der KG. Daß der Beschwerdeführer nur eine nichtselbständige Tätigkeit ausgeübt habe, zeige auch das Schreiben der KG vom 7. Februar 1977, worin folgende Passage enthalten sei:

"Ihre Tätigkeit als Geschäftsführer bei ... (der M-GmbH)

wird zum 31. Dezember 1978 auslaufen. Als

Ausscheidungsvergütung haben Sie Anspruch auf eine

Jahresprovision, gerechnet aus dem Durchschnitt der Jahre 1976,

1977 und 1978. Provision in diesem Sinn ist die Ihnen

zustehende Vergütung aus allen Einkäufen der ... (M-GmbH) bei

der ... (KG) einerseits sowie bei den Lieferanten, die für die

Herstellung von Artikeln, im ... Programm ... in Frage kommen."

Für die Teilung der Tätigkeitsvergütung in ein Gehalt als Geschäftsführer bei der M-GmbH und in Provisionen von der KG sei möglicherweise der Wunsch der KG bestimmend gewesen, Betriebsausgaben bei der KG und nicht bei der M-GmbH geltend zu machen. Eine separate Auflösung des behaupteten selbständigen Vertragsverhältnisses sei nie erfolgt. Die Nachfolger des Beschwerdeführers in der M-GmbH hätten in der Folge ausschließlich Gehälter bezogen, und zwar in etwa der Höhe, wie sie für den Beschwerdeführer als Provisionen abgerechnet worden seien. Der bloße Gehalt des Beschwerdeführers als Geschäftsführervergütung im Ausmaß von S 12.000,-- monatlich müsse als "absolut unangemessen" bezeichnet werden. Es sei dem Beschwerdeführer kein Fall bekannt, "in dem der Geschäftsführer der Tochtergesellschaft für seine Bezüge bei der Muttergesellschaft als Handelsvertreter Provisionen erhält". Rechtlich gesehen wären derartige Provisionsannahmen durch den Geschäftsführer als Veruntreuung zu qualifizieren, weil derartige Provisionen an den Dienstgeber abzuliefern seien. Auch müsse beachtet werden, daß es keiner Vermittlungstätigkeit bedurft hätte, um Produkte der Muttergesellschaft durch die Tochtergesellschaft vertreiben zu lassen, die überdies der einzige Abnehmer der Muttergesellschaft gewesen sei.

Richtig sei, daß es der Beschwerdeführer abgelehnt habe, sich ab Juli 1975 weitere Zahlungen seitens der KG anweisen zu lassen. Dies deshalb, weil ihn eine solche Vorgangsweise nach den Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes in Österreich strafbar gemacht hätte. Es hätte sich nämlich um die Auszahlung von Bezügen gehandelt, die rechtlich und wirtschaftlich als Gehalt von der M-GmbH zu qualifizieren gewesen wären. Aus diesem Grund hätte der Beschwerdeführer über diese Bezüge auch nicht verfügen können, weil es niemandem zugemutet werden könne, unter Strafsanktion stehende Verfügungen zu treffen.

Schließlich wiederholte der Steuerberater des Beschwerdeführers, daß bei Geltendmachung der Provisionsansprüche durch den Beschwerdeführer Schwierigkeiten entstanden seien und daß der Beschwerdeführer deswegen die Vermittlung der K-GmbH bzw. des Herrn K. in Anspruch genommen habe.

In Beantwortung eines neuerlichen Rechtshilfeersuchens teilte die Konzernbetriebsprüfungsstelle Münster dem Finanzamt mit, daß der Beschwerdeführer laut Auskunft der Geschäftsleitung der KG in der Zeit von 1971 bis Ende 1978 als selbständiger Handelsvertreter damit beauftragt gewesen sei, die Markenartikel der KG in Österreich bekannt zu machen. Von dieser Tätigkeit sei die nichtselbständige Tätigkeit als Geschäftsführer der M-GmbH zu unterscheiden. Daß die KG ihren gesamten Warenverkehr über ihre Tochtergesellschaft abgewickelt habe, sei ausschließlich auf betriebsinterne und rein organisatorische Gründe zurückzuführen und sei für die Beurteilung der Vertreter Tätigkeit des Beschwerdeführers ohne Bedeutung. Während der aktiven Zusammenarbeit hätten niemals Zweifel darüber bestanden, daß der Beschwerdeführer als selbständiger Handelsvertreter anzusehen sei. Die ihm aus diesem Rechtsverhältnis zustehenden Provisionen seien bis Anfang 1976 überwiesen worden. Danach seien die Zahlungen nur über ausdrücklichen Wunsch des Beschwerdeführers eingestellt worden. Wie bei selbständigen Handelsvertretern üblich, sei der Beschwerdeführer nicht zur Einhaltung einer bestimmten Arbeitszeit verpflichtet gewesen. Er habe auch seine Urlaubszeit jederzeit selbst bestimmen können und habe weder Anspruch auf Urlaubsgeld noch auf Ersatz irgendwelcher Kosten (z.B. Fahrtspesen) gehabt.

Der Beschwerdeführer habe zwei Abfertigungen erhalten; eine in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der M-GmbH und eine als selbständiger Handelsvertreter der KG gemäß § 89 HGB. Die Abfertigung von der M-GmbH sei

ordnungsgemäß der Lohnsteuer unterworfen worden. Dies sei auch einem Schreiben des Beschwerdeführers vom 20. April 1979 zu entnehmen, in dem von einer "Verbuchung der Restzahlung Österreich-Provision als Abfertigung zum begünstigten festen Steuersatz" die Rede sei.

Dem Schreiben der Konzernbetriebsprüfungsstelle Münster war eine Erklärung des Herbert M. vom 30. August 1984 angeschlossen, mit der bestätigt wurde, daß der Beschwerdeführer in den Jahren 1971 bis 1978 ununterbrochen als selbständiger Handelsvertreter für die deutsche Unternehmensgruppe (vormals KG) tätig gewesen sei, dafür Provisionen und zu Beendigung seiner Tätigkeit eine Abfindung erhalten habe und den Zeitpunkt der Auszahlung dieser Beträge jeweils selbst habe bestimmen können.

Als Zeuge einvernommen sagte Fritz K. (vom Beschwerdeführer wiederholt mit der K-GmbH ident gesetzt), daß er seinerzeit Dr. W. ersucht habe, dem Beschwerdeführer zu einer gutbezahlten Position zu verhelfen. Dr. W. habe dann tatsächlich erreicht, daß der Beschwerdeführer bei der Unternehmensgruppe M "eine Position erlangte". Als "Vermittlungsprovision" sei ein Jahresverdienst (ca. S 400.000,-- bis S 500.000,--) vereinbart gewesen, die der Beschwerdeführer jedoch nicht bezahlt habe. Auch habe er in den nächsten Jahren nichts mehr von sich hören lassen. Im Spätherbst 1979 sei der Beschwerdeführer abermals an ihn (Fritz K.) herangetreten und habe um Intervention bei der deutschen Firma ersucht. "Er hätte furchtbare Kalamitäten". Auf Grund seiner schlechten Erfahrungen habe er dem Beschwerdeführer anfangs nicht helfen wollen, sich aber dann doch dazu entschlossen. Interveniert habe wiederum Dr. W. Es sei hierfür eine Vergütung von S 1,2 Millionen (einschließlich der seinerzeit bedungenen Provision) vereinbart und am 3. Dezember 1980 überwiesen worden. Ihm (Fritz K.) sei unverständlich, daß die deutsche Firma behaupte, nichts von einer Intervention zu wissen. Die Firma F-International in Rotterdam sei seines Wissens mit der Intervention nicht befaßt gewesen.

Im Zuge einer weiteren Befragung durch das Finanzamt korrigierte Fritz K. seine Erstaussage. Er habe durch Einsichtnahme in Unterlagen festgestellt, daß doch die Firma F-International, mit der er seit ungefähr zehn Jahren in Geschäftsverbindung stehe, bei der deutschen Unternehmensgruppe für den Beschwerdeführer interveniert habe. Die Firma sei dazu von Dr. W. ersucht worden. Für die Intervention sei eine Provision von 80 % jenes Betrages vereinbart worden, den der Beschwerdeführer an Fritz K. zu bezahlen gehabt habe. Daß die deutsche Unternehmensgruppe wiederholt und dezidiert erklärt habe, daß es weder je eine Intervention für den Beschwerdeführer gegeben habe, noch daß eine solche erforderlich gewesen sei, weil ohnedies alle Ansprüche mit dem Beschwerdeführer problemlos und einverständlich geklärt worden seien, bezeichnete Fritz K. abermals als "vollkommen unverständlich".

Der Betriebsprüfer nahm zur Berufung des Beschwerdeführers wie folgt Stellung:

Der Beschwerdeführer habe ursprünglich selbst behauptet, neben seiner Geschäftsführertätigkeit für die M-GmbH als selbständiger Handelsvertreter tätig gewesen zu sein. Er habe seine Einkünfte als Geschäftsführer als sonstige Einkünfte erklärt. Vom Finanzamt seien diese Einkünfte als veranlagungspflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, ausbezahlt von einem ausländischen Arbeitgeber, behandelt worden. Ab 1. März 1976 sei ein Dienstverhältnis zur M-GmbH "dargestellt" worden, und zwar mit Monatsbezügen von S 12.000,-- (1976), S 12.950,-- (1977), und S 13.760,-- (1978) 14 x jährlich. Tatsächlich seien die Gehaltszahlungen von den in den Jahren 1973 bis 1978 ins Verdienen gebrachten Provisionen abgezogen worden. Der Restbetrag von S 112.007,-- sei als freiwillige Abfertigung anlässlich des Ausscheidens des Beschwerdeführers deklariert worden.

Auf Grund der im Rechtsmittelverfahren getroffenen Feststellungen könne die an die K-GmbH gezahlte Provision von S 1,200.000,-- nicht mehr als Betriebsausgabe bzw. Werbungskosten anerkannt werden. Der Beschwerdeführer habe der KG mit Schreiben vom 29. Oktober 1979 seine Provisionsabrechnung übermittelt. In diesem Schreiben habe er sich auf eine Zusage der KG berufen, sein Guthaben gegen 4 %ige Verzinsung ein weiteres Jahr stehen lassen zu dürfen. Bereits am 6. November 1979 habe die KG geantwortet und eine Überprüfung der Provisionsabrechnung zugesagt. Am 31. Jänner 1980 sei die Überprüfung abgeschlossen gewesen. Mit diesem Datum sei dem Beschwerdeführer sein endgültiges Provisionsguthaben einschließlich der Zinsen für das Jahr 1979 bekanntgegeben worden. Die Abweichung gegenüber der vom Beschwerdeführer selbst vorgenommenen Berechnung sei geringfügig gewesen (S 1,815.393,-- statt S 1,825.213,--) und der korrigierte Betrag sei vom Beschwerdeführer ausdrücklich anerkannt worden. Es habe daher keine Unstimmigkeiten gegeben. Das Provisionsguthaben sei den Wünschen des Beschwerdeführers entsprechend ausbezahlt worden. Im übrigen habe auch das deutsche Unternehmen wiederholt mitgeteilt, daß bei Abrechnung und Auszahlung des Provisionsguthabens keinerlei Intervention dritter Personen stattgefunden habe. Der

Zeuge Fritz K. habe ausgesagt, daß bezüglich der Intervention am 10. Oktober 1980 mit dem Beschwerdeführer ein Vertrag abgeschlossen worden sei. Zu diesem Zeitpunkt sei jedoch das Provisionsguthaben schon längst einvernehmlich festgesetzt gewesen. Fritz K. habe zunächst ausgesagt, daß die Firma F-International seines Wissens nichts mit der Intervention für den Beschwerdeführer zu tun gehabt habe. Nach Einsichtnahme in die Bücher der K-GmbH durch den Betriebsprüfer, bei der festgestellt worden sei, daß der Betrag von S 1,200.000,-- (unmittelbar nach seinem Eingang) in zwei Teilbeträgen (S 960.000,-- und S 240.000,--) wiederum ausgebucht und der größere Teilbetrag an die Firma F-International überwiesen worden war, habe Fritz K. über diesbezüglichen Vorhalt seine Zeugenaussage berichtigt und angegeben, daß Dr. W. doch die Firma F-International zwecks Intervention bei der deutschen Unternehmensgruppe eingeschaltet habe. Es erscheine unglaublich, daß für eine nicht erforderliche und von der KG wiederholt bestrittene Intervention zwei Drittel der laut vorliegendem Schriftverkehr einvernehmlich mit dem Beschwerdeführer festgestellten Provision als Vermittlungsvergütung bezahlt worden sein sollte. Die einzige Person, die dazu Aussagen machen könnte, nämlich Dr. W., sei zwischenzeitig verstorben.

Der Betriebsprüfer schlug daher vor, die Zahlung von S 1,200.000,-- weder als Betriebsausgaben noch als Werbungskosten anzuerkennen und die betreffenden Abgabenbescheide, teilweise nach Wiederaufnahme des Verfahrens, entsprechend zu verbösern.

Der als "freiwillige Abfertigung" bezeichnete Betrag von S 112.007,-- sei in Wahrheit ein Teil des Provisionsguthabens und daher nicht mit den festen Steuersätzen des § 67 EStG 1972, sondern nach dem Tarif zu versteuern.

Zur Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG 1972 sei zu sagen, daß der Beschwerdeführer seine Provisionseinkünfte nicht erklärt und so der Abgabenbehörde die Möglichkeit genommen habe, Abgabenbescheide zu erlassen, in denen das Überschreiten der Buchführungsgrenzen festgestellt worden wäre. Ohne Kontrollmitteilung seitens der deutschen Abgabenbehörden (1982) hätte das Finanzamt von den Provisionsbezügen wahrscheinlich nie Kenntnis erlangt. Obwohl der Beschwerdeführer nämlich zumindest in den Jahren 1980 und 1981 über sein Provisionsguthaben und die darauf entfallenden Zinsen verfügen habe können, habe er diese Einnahmen nicht nur nicht erklärt, sondern sogar (im Rechtsmittelweg) eine Herabsetzung der Vorauszahlungen begehrt und erreicht.

Gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1972 sei die grundsätzliche Gewinnermittlungsart der Vermögensvergleich. Das Recht des Abgabepflichtigen, seinen Gewinn ausnahmsweise durch Einnahmen-Ausgabenrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG 1972 zu ermitteln, setze voraus, daß der Abgabepflichtige auch tatsächlich von diesem Recht Gebrauch mache. Der Beschwerdeführer habe aber keine Aufzeichnung geführt, die eine solche Gewinnermittlung ermöglicht hätten. Außerdem sei darauf hinzuweisen, daß das steigende Provisionsguthaben dazu geführt habe, daß das Betriebsvermögen am Ende eines jeden Jahres regelmäßig und wesentlich vom Betriebsvermögen am Anfang des Jahres abgewichen sei. In solchen Fällen sei jedoch eine Einnahmen-Ausgabenrechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1972 ausdrücklich untersagt.

Dem Beschwerdeführer wurde die Stellungnahme des Betriebsprüfers vorgehalten. Er replizierte im wesentlichen mit ausführlichen Wiederholungen von bereits Vorgebrachtem. Insbesondere betonte er die "langwierigen Auseinandersetzungen" mit der KG nach seinem Ausscheiden und den Umstand, daß er von Anfang an nur im Rahmen eines Dienstverhältnisses tätig gewesen sei, wofür auch die Weisungsgebundenheit und die Tatsache spreche, daß er nur Waren verkaufen habe könne, die im Sortiment der KG enthalten gewesen seien. Gegen eine selbständige Tätigkeit als Handelsvertreter spreche, daß kein einziger "Abschluß oder Kontrakt" nachgewiesen worden sei, und daß die KG in ihren Bilanzen keine Passivierungen für die Provisionsansprüche des Beschwerdeführers vorgenommen habe. Aus welchen Gründen die K-GmbH einen Großteil der Interventionsvergütung an die Firma F-International weitergeleitet habe, wisse der Beschwerdeführer nicht; ihm sei diese Firma unbekannt. Für die Bezahlung der Vergütung und deren Eigenschaft als steuerliche Abzugspost sei dies auch unerheblich. Die Provisionsansprüche seien zum Teil schon verjährt gewesen, sodaß auch aus diesem Grund eine Intervention erforderlich gewesen sei. Da es sich bei den Einkünften des Beschwerdeführers ausschließlich um solche aus nichtselbständiger Arbeit gehandelt habe, bei denen keine Gewinnermittlung vorgesehen sei, könne auch keine Buchführungspflicht bestanden haben. Solange dem Beschwerdeführer keine Provisionseinnahmen zugeflossen seien, habe für ihn auch keine diesbezügliche steuerliche Erklärungspflicht bestanden. Den schließlich zugeflossenen Provisionen seien Ausgaben in gleicher Höhe (nämlich der Betrag von S 1,200.000,--) gegenüber gestanden, sodaß ebenfalls kein Anlaß bestanden habe, diese Beträge in die Steuererklärung 1980 aufzunehmen.

Der Betriebsprüfer nahm zu diesem Vorbringen abermals Stellung: Der Beschwerdeführer habe bei seiner Einvernahme vom 1. Dezember 1982 seine Tätigkeit "als die eines Selbständigen in der Art eines Handelsmaklers" bezeichnet. Die näheren Umstände sprächen allerdings dafür, daß seine Tätigkeit weit darüber hinaus gegangen sei, denn offenbar habe ihn die KG beauftragt, in Österreich "eine Organisation aufzubauen und damit sein know-how und seine Beziehungen zu verwerten". Die Provisionseinnahmen habe der Beschwerdeführer nicht für die Verkäufe der M-GmbH in Österreich, sondern für die Zukäufe von der KG erhalten.

Über Anregung der Betriebsprüfung verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 1979 und 1980, Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1978 und Vermögensteuer zum 1. Jänner 1980, erließ entsprechende Sachbescheide und folgende weitere Bescheide: Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1976 (Nachfeststellung gemäß § 22 BewG), Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1977 (Hauptfeststellung) sowie Vermögensteuer zum 1. Jänner 1976 und zum 1. Jänner 1981 (Neuveranlagungen gemäß § 13 VStG).

Der Beschwerdeführer erhob eine weitere Berufung, die sich gegen die Gewerbesteuerbescheide 1975 bis 1976 (diese waren bereits Gegenstand der ersten Berufung), gegen die Bescheide betreffend Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner der Jahre 1976 bis 1978 und Vermögensteuer zum 1. Jänner der Jahre 1976, 1980 und 1981 sowie gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 1979 und 1980 richtete. In der Begründung verwies er auf sein bisheriges Vorbringen. Außerdem betonte er, daß es für die Einkommensteuerverfahren 1979 und 1980 an Wiederaufnahmsgründen fehle.

Die belangte Behörde wies die beiden Berufungen ab und stellte im Spruch ihrer Entscheidung ausdrücklich fest, daß die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Bescheiden angeführten Abgaben unverändert bleiben.

Gegen diese Entscheidung wendet sich die Beschwerde, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer erklärt sich durch den angefochtenen Bescheid dadurch beschwert, "daß in der angefochtenen Berufungsentscheidung der Betrag von S 1,815.393,--, welcher dem Beschwerdeführer von der ... (KG) zugeflossen ist, unter Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit qualifiziert, eine Bilanzierungspflicht des Beschwerdeführers seit dem Jahre 1976 angenommen und der oben genannte Betrag periodengerecht aktiviert wurde sowie Provisionszahlungen an die ... (K-GmbH) in der Höhe von insgesamt S 1,200.000,-- nicht als Betriebsausgabe anerkannt und die Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuerveranlagungen für die Jahre 1979 und 1980 wieder aufgenommen wurden".

Zunächst ist darauf hinzuweisen, daß der angefochtene Bescheid einen deutlichen Widerspruch zwischen Spruch und Begründung erkennen läßt. Der Betriebsprüfer hat ursprünglich die Zahlung an die K-GmbH in Höhe von S 1,200.000,-- zum Teil als Betriebsausgaben der Jahre 1975 bis 1977 (S 800.000,--) und zum Teil als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit des Jahres 1980 (S 400.000,--) anerkannt. Die vom Finanzamt erlassenen Abgabenbescheide folgten diesem Prüfungsergebnis. Erst im Zuge des Berufungsverfahrens schlug der Betriebsprüfer in seiner Stellungnahme unter Hinweis auf das Ergebnis der Ermittlungen (vor allem der umfangreichen Mitteilungen der deutschen Abgabenbehörden im Rechtshilfeverfahren) vor, den genannten Betrag nicht mehr als steuerliche Abzugspost anzuerkennen, und zwar weder als Betriebsausgabe noch als Werbungskosten. Diesem Vorschlag einer "Verböserung" hätte im Zuge des Rechtsmittelverfahrens nur hinsichtlich des Teilbetrages von S 800.000,--



entsprochen werden können, weil Gegenstand der (ersten) Berufung nur die Jahre 1975 bis 1978 waren (innerhalb dieses Zeitraumes waren die Betriebsausgaben anerkannt worden), während der Betrag von S 400.000,-- als Werbungskosten des Jahres 1980 Berücksichtigung gefunden hatte. Um auch den Werbungskosten die steuerliche Anerkennung zu versagen, wurde unter anderem das Verfahren betreffend Einkommensteuer 1980 wieder aufgenommen und ein entsprechend geänderter Sachbescheid erlassen. Der Beschwerdeführer hat diese Wiederaufnahme des Verfahrens mit seiner weiteren Berufung bekämpft, die mit dem angefochtenen Bescheid abgewiesen wurde. Daraus folgt, daß der ursprünglich als Werbungskosten anerkannte Betrag von S 400.000,-- in der Folge nicht mehr berücksichtigt wurde. Anders verhält es sich bei dem Teilbetrag von S 800.000,--, den der Betriebsprüfer laut Tz 6 seines Berichtes in drei weiteren Teilbeträgen, nämlich S 140.099,82 (1975), S 362.013,-- (1976) und S 297.887,18 (1977) als betrieblichen Aufwand passiviert hat. Dadurch, daß die belangte Behörde im Spruch der angefochtenen Entscheidung ausdrücklich festgehalten hat, daß die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben unverändert bleiben, hat sie die von der Abgabenbehörde erster Instanz vorgeschlagene "Verböserung" nicht vorgenommen. Daran ändert es nichts, daß in den Entscheidungsgründen (Seite 56 f) dargelegt wird, aus welchen Gründen die genannte Zahlung bzw. die entsprechenden Verbindlichkeiten weder ertragsteuerlich noch bei Ermittlung des Einheitswertes des Betriebsvermögens zu berücksichtigen waren. Vielmehr handelt es sich dabei um einen Widerspruch zwischen Spruch und Begründung des angefochtenen Bescheides. Dieser Widerspruch belastet zwar den angefochtenen Bescheid mit einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, führt aber deswegen nicht zu dessen Aufhebung, weil der Beschwerdeführer durch die (versehentliche) Unterlassung der beabsichtigten Verböserung in keinem subjektiven öffentlichen Recht verletzt wurde. Aus vorstehenden Gründen erübrigt sich eine Auseinandersetzung mit jenen Beschwerdeausführungen, die sich mit der Frage der "Interventionsvergütung" (betreffend die Provisionsansprüche des Beschwerdeführers) befassen.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides umfaßt lediglich die Nichtanerkennung des Teilbetrages vom S 400.000,--, der nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren deswegen an die K-GmbH bezahlt worden sein soll, weil sich K bzw. auf dessen Ersuchen W im Jahr 1970 erfolgreich um die Geschäftsverbindung zwischen dem Beschwerdeführer und der M-GmbH bemüht habe. Zu diesem Punkt enthält jedoch die Beschwerde nur in der Sachverhaltsdarstellung den nicht näher ausgeführten Satzteil "der Beschwerdeführer bezahlte für die seinerzeitige Vermittlung eine Provision von S 400.000,-- ...". In ihrer Begründung kommt die Beschwerde auf dieses Thema nicht mehr zurück. Insbesondere wird die diesbezüglich von der belangten Behörde vorgenommene Beweiswürdigung nicht bekämpft, in der auf den Widerspruch hingewiesen wird, daß von dem an die K-GmbH bezahlten Teilbetrag von S 400.000,-- ebenfalls 80 % an die Firma F-International geflossen sein soll, obwohl diese Firma mit der seinerzeitigen Vermittlung der beruflichen Stellung des Beschwerdeführers unbestritten nichts zu tun gehabt hat. Auch die von der Abgabenbehörde erster Instanz angestellte Überlegung, daß es im Wirtschaftsleben nicht üblich sei, für die Vermittlung einer Tätigkeit, deren Jahresertrag weniger als S 100.000,-- betrage, eine Provision von S 400.000,-- zu bezahlen, erscheint dem Gerichtshof nicht von der Hand zu weisen.

Da jedoch, wie bereits erwähnt, die Beschwerde selbst keine weiteren Ausführungen zu diesen Thema enthält, sieht der Gerichtshof keine Veranlassung, von sich aus auf das diesbezügliche Vorbringen im Verwaltungsverfahren näher einzugehen.

Zu dem Beschwerdepunkt, der die Beurteilung der Tätigkeit des Beschwerdeführers als selbständiger Handelsvertreter betrifft, ist zunächst festzuhalten, daß die belangte Behörde die Tätigkeit des Beschwerdeführers nicht als die eines Handelsmaklers, sondern als die eines selbständigen Handelsvertreters beurteilt hat. Den Vergleich mit der Tätigkeit eines Handelsmaklers (§ 93 HGB) hat der Beschwerdeführer vielmehr ursprünglich laut Niederschrift vom 1. Dezember 1982 selbst bei Beschreibung der Art jener Tätigkeit angestellt, die er neben seiner nichtselbständigen Tätigkeit als Geschäftsführer der M-GmbH ausgeübt hat. Wörtlich hat der Beschwerdeführer in dieser Niederschrift erklärt:

"Meine Tätigkeit bei der ... (KG) war die eines Selbständigen in der Art eines Handelsmaklers, weil ich nicht ständig tätig war für die deutsche Firma. Diese Tätigkeit war nicht ident mit der als Geschäftsführer in Österreich bzw. in keinem Zusammenhang mit dieser".

Die (spätere) Behauptung, seine gesamte Tätigkeit habe sich in der nichtselbständigen Tätigkeit als Geschäftsführer erschöpft, steht daher mit seinem eigenen Vorbringen im Widerspruch. Auch in der Sachverhaltsfeststellung (abgegeben im Zuge der Betriebsprüfung) hat der Beschwerdeführer darauf hingewiesen, daß er für die "außerhalb der Geschäftsführertätigkeit erbrachten Leistungen" von der KG mit Provisionen honoriert worden sei. Aus den im

Rechtshilfeweg eingeholten Auskünften der deutschen Abgabenbehörde sowie der Unternehmensleitung der KG geht hervor, daß der Beschwerdeführer neben seiner nichtselbständigen Tätigkeit als Geschäftsführer der M-GmbH für die KG als selbständiger Handelsvertreter tätig geworden ist. Der Beschwerdeführer war der KG gegenüber frei in der zeitlichen Einteilung seiner Arbeit und erhielt keinerlei Auslagenersatz. Letzteres geht auch mit genügender Deutlichkeit aus den Abrechnungen hervor, mit denen ausschließlich Provisionen, nicht jedoch auch Auslagenersätze abgerechnet wurden. Sowohl der Inhalt seiner Tätigkeit (Mitwirkung beim Verkauf von Produkten der KG) als auch deren ausschließliche Honorierung durch Provisionen entsprach dem Berufsbild eines selbständigen Handelsvertreters.

Dem Beschwerdeführer wurden die Mitteilungen der deutschen Seite zur Kenntnis gebracht. Er hat ihnen außer einer behaupteten Weisungsgebundenheit nichts Substantielles entgegengesetzt. Die sachlichen Weisungen, die der Beschwerdeführer von der KG als seinem Auftraggeber entgegennahm, standen im Zusammenhang mit der gewünschten Einführung von Produkten der KG auf dem österreichischen Markt, sind ihrer Art nach im Geschäftsleben allgemein üblich und sprechen keineswegs gegen das Vorliegen einer selbständigen Tätigkeit. Soweit der Beschwerdeführer auf seine Tätigkeit als Geschäftsführer der M-GmbH zu sprechen kommt und auf die dort gegebenen Merkmale einer nichtselbständigen Tätigkeit verweist (z.B. Aufwandsersatz), ist ihm entgegenzuhalten, daß die belangte Behörde diesen Bereich der Tätigkeit ohnedies als Dienstverhältnis anerkannt hat.

Es mag zutreffen, daß der besonders gelagerte Sachverhalt, wonach die M-GmbH als Tochtergesellschaft der deutschen KG deren Produkte in Österreich zu vertreiben hatte, auch eine andere rechtliche Konstruktion der Vertragsbeziehungen zwischen dem Beschwerdeführer und der KG möglich gemacht hätte. Der tatsächlich gewählte Weg, den Beschwerdeführer sowohl mit der nichtselbständigen Tätigkeit als Geschäftsführer der M-GmbH als auch mit einer selbständigen für die KG ausgeübten Handelsvertreterstätigkeit zu betrauen, kann aber nicht als völlig ungewöhnlich oder gar unzulässig bezeichnet werden.

Dem Umstand, daß das Finanzamt ursprünglich (vor Durchführung der Betriebsprüfung und in weitgehender Unkenntnis des näheren Sachverhaltes) zu der Auffassung gelangt war, die Einkünfte des Beschwerdeführers seien in ihrer Gesamtheit solche aus nichtselbständiger Arbeit, steht einer geänderten rechtlichen Beurteilung nach einem umfangreichen Ermittlungsverfahren nicht entgegen. Insbesondere wird hiedurch der Grundsatz von Treu und Glauben nicht verletzt. Der Gerichtshof kann auch nicht finden, daß die Beweiswürdigung der belangten Behörde in diesem Punkt unschlüssig wäre bzw. mit den Denkgesetzen und allgemeinem menschlichen Erfahrungsgut in Widerspruch stünde.

Der Beschwerdeführer bestreitet weiters die Berechtigung der belangten Behörde, seinen Gewinn aus der selbständigen Handelsvertreterstätigkeit durch Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG 1972 zu ermitteln. Selbst wenn man der Tätigkeitsbeurteilung durch die belangte Behörde folgen wollte, hätte für den Beschwerdeführer keine Buchführungspflicht bestanden. Vielmehr wäre er berechtigt gewesen, seinen Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1972 durch Gegenüberstellung der Betriebseinnahmen und der Betriebsausgaben zu ermitteln.

Auch dieses Vorbringen zeigt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf:

Gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1972 in der für die Streitjahre geltenden Fassung (sohin in der Fassung vor dem Abgabenänderungsgesetz 1984), lautet wie folgt:

"(3) Weicht das Betriebsvermögen am Schluß des einzelnen Wirtschaftsjahres vom Betriebsvermögen am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres in der Regel nicht wesentlich ab, so kann als Gewinn der Überschuß der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben angesetzt werden."

Wie in der Sachverhaltsdarstellung ausgeführt, hat der Beschwerdeführer gegenüber der KG den Wunsch geäußert, ab 1976 im Hinblick auf die hohe steuerliche Belastung von einer weiteren Auszahlung seiner Provisionsansprüche Abstand zu nehmen (Schreiben vom 13. Februar 1976). Durch das Stehenlassen sämtlicher Provisionen als Guthaben kam es dazu, daß sich das Betriebsvermögen des Beschwerdeführers jährlich um den gesamten Betriebserfolg erhöhte, was zweifellos zu einem wesentlichen Abweichen des Betriebsvermögens am Schluß der einzelnen Wirtschaftsjahre geführt hat. Da der Beschwerdeführer schon aus diesem Grund nicht berechtigt war, seinen Gewinn durch Einnahmen-Ausgabenrechnung zu ermitteln, erübrigt es sich, auf die weiteren hiezu vorgebrachten Argumente der belangten Behörde einzugehen, insbesondere auf die Frage, ob das Recht auf Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1972 voraussetzt, daß der Abgabepflichtige auch tatsächlich laufend die hierfür erforderlichen Aufzeichnungen

führt.

Schließlich bekämpft der Beschwerdeführer noch die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 1979 und 1980 mit der Begründung, es seien keine neuen Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen, welche im Spruch anderslautende Bescheide herbeiführen hätten können. Dabei übersieht der Beschwerdeführer, daß der Abgabenbehörde der größte Teil des Schriftverkehrs mit der KG, insbesondere jener, der im Widerspruch zu den eigenen Aussagen des Beschwerdeführers stand, erst im Zuge eines umfangreichen Rechtshilfeverfahrens, und zwar nach Erlassung jener Bescheide bekannt geworden ist, die auf Grund der Betriebsprüfung erlassen worden waren. Um Wiederholungen zu vermeiden, wird diesbezüglich auf die Ausführungen in der Sachverhaltsdarstellung verwiesen. Zu anderslautenden Einkommensteuerbescheiden führte die neu gewonnene Erkenntnis, daß

1) der unter den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit als freiwillige Abfertigung erklärte und mit festen Steuersätzen gemäß § 67 EStG 1972 versteuerte Betrag von

S 112.007,-- in Wahrheit den Rest eines Provisionsguthabens darstellte und daher der Tarifsteuer zu unterwerfen war (Einkommensteuerbescheid 1979) und daß

2) die Behauptung des Beschwerdeführers betreffend den Zusammenhang der Zahlung von S 400.000,-- mit seinen Einkünften als Geschäftsführer auf Grund des neu hervorgekommenen Beweismaterials nicht mehr glaubwürdig schien (Einkommensteuerbescheid 1980).

Im übrigen enthält die Beschwerde zu diesem Beschwerdepunkt kein weiteres Vorbringen, zu dem der Gerichtshof Stellung nehmen könnte.

Die Beschwerde erweist sich somit in ihrer Gesamtheit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen, wobei von der Durchführung der benatragten mündlichen Verhandlung gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden konnte, weil die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten ließ.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers, BGBl. Nr. 104/1991.

### **Schlagworte**

Begründungspflicht und Verfahren vor dem VwGH Begründungsmangel als wesentlicher Verfahrensmangel Mangel der Berechtigung zur Erhebung der Beschwerde mangelnde subjektive Rechtsverletzung Parteienrechte und Beschwerdelegitimation Verwaltungsverfahren Mangelnde Rechtsverletzung Beschwerdelegitimation verneint keineBESCHWERDELEGITIMATION Spruch und Begründung

### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1992:1986130062.X00

### **Im RIS seit**

20.02.1992

**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)