

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Senatsvorsitzenden MMag. Gerald Erwin Ehgartner, den beisitzenden Richter Mag. Markus Knechtll LL.M. sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Petra-Maria Ibounig und Mag. Heinrich Witetschka in der Beschwerdesache ****BF****, vertreten durch Beste & Partner Steuerberatung GmbH, Perlhofgasse 2/2/8, 2372 Gießhübl, und Dr. Kohler und Partner Steuerberatungs GmbH, Schönbrunner Straße 53, 1050 Wien, über die nunmehr als Beschwerde zu behandelnde Berufung vom 17.10.2013 gegen die Bescheide vom 18.9.2013, erlassen vom Finanzamt Wien 1/23 (nunmehr zuständig: Finanzamt Österreich), betreffend

- Einkommensteuer 2003 bis 2008,
- Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer 2003 bis 2007,
- Umsatzsteuer 2003 bis 2005 und 2007 sowie
- Wiederaufnahme betreffend Umsatzsteuer 2003 bis 2005 und 2007,

nach Abhaltung einer mündlichen Verhandlung am 23.11.2022 in Anwesenheit der Schriftführerin Asli Özdemir, zu Recht:

I. Die Beschwerde wird, soweit sie sich gegen die Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer 2003 bis 2007, Wiederaufnahme betreffend Umsatzsteuer 2003 bis 2005 und 2007 sowie Umsatzsteuer 2005 und 2007 richtet, gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Soweit sich die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2003 bis 2008 und Umsatzsteuer 2003 und 2004 richtet, wird ihr teilweise Folge gegeben. Die Bescheide werden gemäß § 279 BAO abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

III. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer übte im beschwerdegegenständlichen Zeitraum die gewerbliche Tätigkeit als Immobilienmakler aus bzw war er generell in der Immobilienbranche (Immobilienvermittlung, -beratung und -entwicklung) tätig. Im Rahmen einer durchgeführten Außenprüfung wurden nach dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung diverse Aufwendungen nicht anerkannt bzw nicht versteuerte Einnahmen festgestellt. Die belangte Behörde verfügte sohin die Wiederaufnahme der Verfahren und nahm mit den am 18.9.2013 erlassenen Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheiden die entsprechenden Gewinnhinzurechnungen bzw Umsatzsteuerfestsetzungen oder Vorsteuerkürzungen vor. Konkret erfolgten folgende beschwerdegegenständlich relevante Bescheidabänderungen:

ESt 2003:

EK GB It Bescheid vom 22.11.2006	89.989,45
Hinzurechnung Konto **X**	157.938,00
EK GB It Bescheid vom 18.9.2013	247.927,45
EK VuV It Bescheid vom 22.11.2006	194.894,22
Hinzurechnung Vermietung **Y-Gasse**	15.859,00
EK VuV It Bescheid vom 18.9.2013	210.753,22
Progressionserhöhung **Z-Trust**	12.110,00

Steuer von Kapitalerträgen aus ausländischen Kapitalanlagen	366,89
---	--------

USt 2003:

BMGL 20% lt Bescheid vom 22.11.2006	556.593,72
Hinzurechnung Konto **X**	157.938,00
BMGL 20% lt Bescheid vom 18.9.2013	714.531,72
BMGL 10% lt Bescheid vom 22.11.2006	93.313,83
Hinzurechnung Vermietung **Y-Gasse**	16.849,00
BMGL 10% lt Bescheid vom 18.9.2013	110.162,83

ESt 2004:

EK GB lt Bescheid vom 22.11.2006	145.949,85
Hinzurechnung Konto **Y**	2.038.735,00
Hinzurechnung Objekt **N**	20.833,00
Hinzurechnung Konto **X**	203.813,00
Hinzurechnung Aufwand Medienklagen	16.939,00
EK GB lt Bescheid vom 18.9.2013	2.426.269,85

EK VuV lt Bescheid vom 22.11.2006	179.715,95
Hinzurechnung Vermietung **Y-Gasse**	15.859,00
EK VuV lt Bescheid vom 18.9.2013	195.574,95
Progressionserhöhung **Z-Trust**	939.846,00
Steuer von Kapitalerträgen aus ausländischen Kapitalanlagen	1.127,69

USt 2004:

BMGL 20% lt Bescheid vom 22.11.2006	893.415,48
Hinzurechnung Konto **Y**	2.038.735,00
Hinzurechnung Konto **X**	203.813,00
Hinzurechnung Objekt **N**	20.833,00
BMGL 20% lt Bescheid vom 18.9.2013	3.156.796,48
BMGL 10% lt Bescheid vom 22.11.2006	87.981,82
Hinzurechnung Vermietung **Y-Gasse**	16.849,00
BMGL 10% lt Bescheid vom 18.9.2013	140.830,83

ESt 2005:

EK GB lt Bescheid vom 23.3.2007	202.512,38
Hinzurechnung Lohnaufwendungen **MA**	4.480,00
Hinzurechnung Aufwand Medienklagen	9.639,00
EK GB lt Bescheid vom 18.9.2013	216.631,38
Progressionserhöhung **Z-Trust**	12.968,00
Steuer von Kapitalerträgen aus ausländischen Kapitalanlagen	3.444,00

ESt 2006:

EK GB lt Bescheid vom 10.6.2008	-50.012,07
Hinzurechnung Lohnaufwendungen **MA**	4.480,00
EK GB lt Bescheid vom 18.9.2013	-45.532,07
Progressionserhöhung **Z-Trust**	14.110,00
Steuer von Kapitalerträgen aus ausländischen Kapitalanlagen	5.596,89

ESt 2007:

EK GB It Bescheid vom 4.3.2009	115.399,23
Hinzurechnung Konto **Y**	47.483,00
Hinzurechnung Lohnaufwendungen **MA**	4.480,00
EK GB It Bescheid vom 18.9.2013	167.362,23
Progressionserhöhung **Z-Trust**	14.828,00
Steuer von Kapitalerträgen aus ausländischen Kapitalanlagen	9.597,19

ESt 2008:

EK GB It Erklärung	-84.920,72
Hinzurechnung Lohnaufwendungen **MA**	4.480,00
EK GB It Bescheid vom 18.9.2013	-80.440,72
Progressionserhöhung **Z-Trust**	14.642,00

Steuer von Kapitalerträgen aus ausländischen Kapitalanlagen	16.941,61
---	-----------

In der als Beschwerde zu behandelnden Berufung vom 17.10.2013, im Schriftsatz „*Nachtrag zur Berufung*“ vom 11.12.2013, im Schriftsatz „*Beschwerdeergänzung*“ vom 4.4.2014 sowie in der Eingabe des Beschwerdeführers vom 31.8.2022 erfolgten Anfechtungen zu folgenden Punkten:

- Verjährung und Wiederaufnahme des Verfahrens
- ESt & USt Konto ****X****
- ESt & USt Konto ****Y****
- ESt & USt ****N****
- ESt Lohnaufwendungen ****MA****
- ESt & USt Vermietung ****Y-Gasse****
- Zinsen ****Z-Trust****
- Progressionserhöhung ****Z-Trust****

Es erweise sich nach Vorbringen des Beschwerdeführers bereits die erfolgte Wiederaufnahme des Verfahrens als unrechtmäßig, weil Verjährung eingetreten sei, kein Wiederaufnahmsgrund vorliege und sich die Wiederaufnahme unbillig und unzweckmäßig darstelle.

Zu den einzelnen weiteren Beschwerdepunkten kann zusammenfassend wie folgt ausgeführt werden:

Beim Konto ****X**** handelt es sich um ein Bankkonto des Beschwerdeführers bei einer Bank in Liechtenstein, auf welches vom Beschwerdeführer Bareinzahlungen vorgenommen wurden (2002: gesamt vorgenommene Einzahlungen EUR 548.625,00, gutgeschriebene Zinserträge EUR 1.248,00; 2003: gesamt vorgenommene Einzahlungen EUR 189.525,00, gutgeschriebene Zinserträge EUR 37,56; 2004: gesamt vorgenommene Einzahlungen EUR 244.575,00, gutgeschriebene Zinserträge EUR 472,66). Nach Auffassung der belangten Behörde sei die Mittelherkunft vom Beschwerdeführer nicht ausreichend aufgeklärt worden. Sie ordnete daher den Vermögenszuwachs (den Nettobetrag daraus) den Einkünften aus Gewerbebetrieb zu und setzte in entsprechendem Ausmaß die Umsatzsteuer fest. Der Beschwerdeführer hielt dem im Wesentlichen entgegen, dass es sich um ordnungsgemäß versteuerte Gelder bzw um Gelder aus Liegenschafts- und Anteilsveräußerungen handle, somit bloß eine Mittelverwendung vorliege. Die festgesetzten Kapitalerträge (aus den gutgeschriebenen Zinsen) wurden nicht angefochten. Kritisiert vom Beschwerdeführer wurde, dass von der belangten Behörde keine Vermögensdeckungsrechnung erstellt worden sei. Ablehnend reagierte der Beschwerdeführer auf eine ihm vorgehaltene erhöhte Mitwirkungspflicht.

Auch beim Konto ****Y**** handelt es sich um ein vom Beschwerdeführer eröffnetes liechtensteinisches Bankkonto, auf welches Bareinzahlungen vorgenommen wurden (2006: gesamt vorgenommene Einzahlungen EUR 1.557.297,00; 2007: gesamt vorgenommene Einzahlungen EUR 946.165,00). Nach Auffassung der belangten Behörde seien die Gelder am Konto dem Beschwerdeführer zuzurechnen und die Mittelherkunft der vorgenommenen Bareinzahlungen sei in allen Jahren des Bestehens des Kontos als nicht aufgeklärt anzusehen. Sie ordnete daher wiederum den Vermögenszuwachs (den Nettobetrag daraus) den Einkünften aus Gewerbebetrieb zu und setzte in entsprechendem Ausmaß die Umsatzsteuer fest. Der Beschwerdeführer bestritt (zumindest fallweise) die Kontoinhaberschaft und entgegnete im Wesentlichen, dass die Gelder nicht ihm, sondern ****M**** zuzurechnen seien. Es habe diesbezüglich eine zwischen ihm und ****M**** abgeschlossene „Immobilieninvestmentvereinbarung“ gegeben.

Beim Objekt ****N**** geht die belangte Behörde von einem vom Beschwerdeführer in bar einvernommenen Honorar (im Jahr 2004: EUR 25.000,00) aus, das nicht in der Steuererklärung berücksichtigt worden sei. Für das Jahr 2004 nahm sie daher die entsprechenden einkommen- und umsatzsteuerlichen Hinzurechnungen vor. Vom Beschwerdeführer wird im Wesentlichen eingewendet, dass der Betrag in einer späteren Ausgangsrechnung „aufgeschlagen“ worden und dadurch steuerlich berücksichtigt worden sei.

Betreffend die zunächst vorgenommene Anfechtung zum Thema Lohnaufwendungen ****MA**** erklärte der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 2.8.2022, die Beschwerde um diesen Beschwerdepunkt einzuschränken. Von Seiten des Bundesfinanzgerichts unterbleibt somit eine weitere Befassung mit diesem Beschwerdepunkt.

Betreffend den Beschwerdepunkt Vermietung ****Y-Gasse**** ging die belangte Behörde davon aus, dass der Beschwerdeführer im beschwerdegegenständlichen Zeitraum eine Wohnung in diesem (seinem) Wohnhaus an Mag. ****B**** vermietete, die Einnahmen bzw Umsätze jedoch nicht in seine Bücher aufnahm und folglich nicht erklärte. Sie nahm daher entsprechende einkommen- und umsatzsteuerliche Hinzurechnungen vor. Der Beschwerdeführer entgegnete, dass das zuvor mit Mag. ****B**** bestandene Mietverhältnis in den gegenständlichen Jahren nicht mehr aufrecht gewesen sei.

Beim Beschwerdepunkt Zinsen ****Z-Trust**** handelt es sich um australische Zinseinkünfte des Beschwerdeführers, die von Seiten der belangten Behörde der österreichischen Einkommensteuer unterworfen wurden. Letztlich wurde vom Beschwerdeführer (nur mehr) die Anrechnung der in Australien in Abzug gebrachten Quellensteuer beantragt.

Betreffend die zunächst vorgenommene Anfechtung der von der belangten Behörde vorgenommenen Progressionserhöhung für die australischen Einkünfte aus dem (transparenten) ****Z-Trust**** erklärte der Beschwerdeführer im Rahmen der am Bundesfinanzgericht abgehaltenen mündlichen Verhandlung, die Beschwerde um diesen

Beschwerdepunkt einzuschränken. Von Seiten des Bundesfinanzgerichts unterbleibt somit eine weitere Befassung mit diesem Beschwerdepunkt.

Am Bundesfinanzgericht fand am 13.7.2022 ein Erörterungstermin und am 23.11.2022 die mündliche Senatsverhandlung statt. Trotz (nachdrücklicher) persönlicher Vorladung blieb der Beschwerdeführer beiden Terminen (aus Sicht des Bundesfinanzgerichts) unentschuldig fern.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Zu Spruchpunkt I.: Abweisung der Beschwerde gegen die Wiederaufnahmsbescheide (betreffend ESt 2003 bis 2007 und betreffend USt 2003 bis 2005 und 2007) sowie gegen die Umsatzsteuerbescheide 2005 und 2007

Nach Vorbringen des Beschwerdeführers erweise sich die erfolgte Wiederaufnahme des Verfahrens als unrechtmäßig, zumal bereits Verjährung eingetreten sei, kein Wiederaufnahmsgrund vorliege und sich die Wiederaufnahme unbillig und unzweckmäßig darstelle.

Gemäß § 207 Abs 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) unterliegt das Recht eine Abgabe festzusetzen nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung. Nach § 207 Abs 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist grundsätzlich fünf Jahre.

In den Fällen des § 207 Abs 2 BAO beginnt die Verjährung gemäß § 208 Abs 1 lit a BAO grundsätzlich mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch iSd § 4 BAO entstanden ist. Im gegenständlichen Fall beginnt die Verjährung hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2003 somit am 31.12.2003, hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 2004 ff entsprechend später. Bei Anwendung der fünfjährigen Verjährungsfrist läuft die Verjährungsfrist betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2003 grundsätzlich bis zum 31.12.2008 (bzw für Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 2004 ff entsprechend länger).

Nach § 209 Abs 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen (ua) zur Geltendmachung des Abgabenanspruchs von der Abgabenbehörde unternommen werden. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.

Im gegenständlichen Fall wurden die jeweiligen Erstbescheide betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2003 und 2004 am 22.11.2006, betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2005 am 23.3.2007, betreffend Einkommensteuer 2006 am 10.6.2008 und betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2007 am 4.3.2009 erlassen. Die jeweilige Erlassung stellt bereits eine derartige Verlängerungshandlung dar. Die Verjährungsfrist

betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2003 verlängerte sich somit bis 31.12.2009. Zumal in den Jahren 2009 ff unstrittig jeweils zahlreiche weitere Verlängerungshandlungen vorlagen und die Wiederaufnahme vor Eintritt der absoluten (zehnjährigen) Verjährungsfrist des § 209 Abs 3 BAO erfolgte, stand der verfügten Wiederaufnahme der Eintritt der Verjährung nicht entgegen.

Nach § 303 Abs 1 lit b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren ua von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen und Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die im Rahmen der Außenprüfung festgestellten steuerlichen Sachverhalte, etwa das Bestehen der Konten ****X**** und ****Y**** mit den nicht aufgeklärten Vermögenszuwächsen (Punkt 2.1.1 sowie Punkt 2.2.1) sowie die erfolgten Gutschriften von Zinsen auf Konten in Liechtenstein sowie in Australien (Punkt 2.6.1) stellen neu hervorgekommene Tatsachen dar. Die Kenntnis dieser Tatsachen hätte bzw hat zu im Spruch anders lautenden Bescheiden geführt.

Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen, es ist nach § 20 BAO auf Billigkeit und Zweckmäßigkeit Bedacht zu nehmen, somit auf die Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei sowie auf das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben (vgl etwa VwGH 18.12.2019, Ro 2018/15/0025). Im gegenständlichen Fall erfolgte eine Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen. Das Interesse an der Rechtsrichtigkeit überwog das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen konnten auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.

Sämtliche gegenständlich verfügte Wiederaufnahmen erfolgten somit rechtmäßig. Die Beschwerde war, soweit sie sich gegen die Wiederaufnahmsbescheide richtet, gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

Soweit sich die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2005 und 2007 richtet, ist auszuführen, dass sich die von der belangten Behörde vorgenommenen umsatzsteuerlichen Abänderungen in diesen beiden Jahren auf die nicht vom Beschwerdebegehren umfassten Aufwendungen für Medienklagen sowie im Jahr 2007 auf die vom Bundesfinanzgericht abweisend erledigten Hinzurechnungen im Zusammenhang mit dem Konto ****Y**** (siehe im Detail Punkt 2.2.3) beschränken. Zumal in den beiden Umsatzsteuerbescheiden nicht über weitere Beschwerdepunkte abgesprochen wurde, war die Beschwerde, soweit sie sich gegen die Umsatzsteuerbescheide 2005 und 2007 richtet, gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

2. Zu Spruchpunkt II.: Teilweise Stattgabe betreffend Einkommensteuer 2003 bis 2008 und Umsatzsteuer 2003 und 2004

2.1 Konto ****X****

2.1.1 Entscheidungsrelevanter Sachverhalt Konto ****X****

Die Hypo Investment Bank, Liechtenstein (mittlerweile von der Valartis Gruppe übernommen), führte ein als „Konto ****X****“ (oder „Konto ****X**** L“) bezeichnetes Bankkonto. Es handelt sich dabei um ein Eurokonto mit Subkonten in australischen Dollar (AUD) und Termingeldkonten. Nur auf das Euro-Konto wurden Einzahlungen getätigt.

Das Konto ****X**** wurde im Februar 2002 vom Beschwerdeführer und seiner Ehefrau, ****G****, eröffnet. Beiden wurde die Einzelzeichnungsberechtigung eingeräumt. Dem gemeinsamen Sohn, ****S****, wurde zunächst bloß eine im Todesfall der Eltern eintretende uneingeschränkte Vollmacht und ab 16.12.2004 eine (generelle) Einzelzeichnungsberechtigung eingeräumt.

Der Beschwerdeführer tätigte in den einzelnen Jahren auf das Konto folgende (in mehrere Teilbeträge aufgesplittete) Bareinzahlungen:

- Jahr 2002: gesamt EUR 548.625,00
- Jahr 2003: gesamt EUR 189.525,00
- Jahr 2004: gesamt EUR 244.575,00

Auf Kundenwunsch wurde das Konto im November 2005 aufgelöst (Saldierung am 24.11.2005). Dabei wurde noch der Betrag von EUR 130.000,00 behoben und der verbliebene Restbetrag von EUR 206,10 auf das (nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts ebenso dem Beschwerdeführer zuzurechnenden) „Konto ****Y****“ (siehe dazu unten, Punkt 2.2.1) überwiesen.

Wirtschaftlich berechtigt hinsichtlich des Kontos war nur der Beschwerdeführer, nur ihm waren die Guthaben bzw Gelder zuzurechnen.

Die Mittelherkunft der vorgenommenen Bareinzahlungen ist in allen Jahren des Bestehens des Kontos als nicht aufgeklärt anzusehen. Vom Beschwerdeführer konnte der vorliegende Vermögenszuwachs, obwohl ihm hinreichend Gelegenheit dafür gegeben wurde, nicht aufgeklärt werden. Insbesondere erweist sich die vom Beschwerdeführer vorgelegte, als „Vermögensdeckungsrechnung“ bezeichnete, Aufstellung nicht als geeignet, um den Vermögenszuwachs zu erklären.

Es ist davon auszugehen bzw es erscheint am wahrscheinlichsten, dass die Bareinzahlungen aus bisher nicht versteuerten bzw steuerlich nicht erklärten Einnahmen/Umsätzen des Beschwerdeführers stammen. Zumal sich die Geschäftstätigkeit des Beschwerdeführers auf die gewerbliche Tätigkeit als Immobilienmakler bzw generell auf die Immobilienbranche (Immobilienvermittlung, -beratung und -entwicklung) bezog, ist davon auszugehen, dass die Gelder dieser Tätigkeit zuzuordnen sind.

2.1.2 Beweiswürdigung Konto **X**

Vorab ist generell zur Person des Beschwerdeführers auszuführen, dass er eine aktive Mitwirkung an der Aufklärung des zugrundeliegenden Sachverhalts grundsätzlich verweigerte.

Demonstrativ kann dabei etwa die Verweigerung des Beschwerdeführers, am gerichtlichen Erörterungstermin bzw an der mündlichen Senatsverhandlung persönlich teilzunehmen, genannt werden. Zu beiden Terminen wurde der Beschwerdeführer jeweils (auch) persönlich vorgeladen. Es wurde jedoch jeweils die Verhandlungsunfähigkeit des Beschwerdeführers behauptet.

Beim Erörterungstermin wurde diesbezüglich lapidar auf die attestierte Verhandlungsunfähigkeit im Rahmen des „****-Strafverfahrens*“ verwiesen. Im Zuge der Vorladung zum mündlichen Verhandlungstermin vor dem Bundesfinanzgericht wies das Gericht den Beschwerdeführer darauf hin, dass die allenfalls vorgelegene Unfähigkeit zur Teilnahme an einer über 160 Verhandlungstage andauernden Strafverhandlung, nicht auch die Unfähigkeit zur Teilnahme an einer (bloß mehrere Stunden andauernden) mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht bedingt. Zumal die persönliche Einvernahme des Beschwerdeführers zur genauen Aufklärung des zugrundeliegenden Sachverhalts als unbedingt erforderlich angesehen wurde, erfolgte die persönliche Vorladung des Beschwerdeführers mit dem ihm „*unterbreiteten Angebot*“, ihn sofort zu Beginn der mündlichen Verhandlung einzuvernehmen, sodass seine Anwesenheit vor Gericht lediglich für maximal 1,5 Stunden erforderlich gewesen wäre. Alternativ wurde dem Beschwerdeführer angeboten, seine Einvernahme durch den berichterstattenden Richter direkt in seinen persönlichen Wohnräumlichkeiten durchzuführen. Für den Fall der Nicht-Akzeptierung erging an ihn der Auftrag, dem Gericht ein ärztliches Attest vorzulegen, aus dem sich dezidiert ergibt, dass beide Einvernahmeoptionen aus gesundheitlichen Gründen nicht möglich sind.

Vom steuerlichen Vertreter wurden in der Folge zwei Atteste übermittelt (Attest vom 11.11.2022, Dr. Rothschild und Attest vom 17.11.2022, Dr. Gstöttner). Beide Atteste erfüllten den gerichtlichen Auftrag nicht. Aus beiden Attesten ließ sich nicht entnehmen, dass aus gesundheitlichen Gründen nicht einmal die bloße Einvernahme des Beschwerdeführers – allenfalls sogar in seinen persönlichen Wohnräumlichkeiten – für maximal 1,5 Stunden möglich ist.

Mangels gehöriger Entschuldigung wurde der Beschwerdeführer davon in Kenntnis gesetzt, dass die ausdrückliche Vorladung zur angesetzten mündlichen Senatsverhandlung aufrecht bleibe (bzw alternativ die Einvernahme in seinen Wohnräumlichkeiten stattfinden könnte). Letztendlich blieb der Beschwerdeführer der Verhandlung dennoch fern und verweigerte auch die Einvernahme in seinen persönlichen Wohnräumlichkeiten.

Von den steuerlichen Vertretern wurde dazu im Rahmen der mündlichen Verhandlung zu Protokoll gegeben, dass sich am Gesundheitszustand des Beschwerdeführers seit dem Strafverfahren nichts geändert habe. Eine Besserung sei nicht eingetreten bzw habe sich sein Zustand sogar verschlechtert.

Demgegenüber wurde in der mündlichen Verhandlung (in einem anderen Zusammenhang) von den steuerlichen Vertretern vorgetragen, dass der Beschwerdeführer, neben seiner Stellung als Gesellschafter von diversen Gesellschaften, (trotz seines Alters, Geburtsjahrgang ***) nach wie vor auch als Einzelunternehmer in der Maklerbranche agiert und auch Mitarbeiter beschäftigt. Von Seiten des Gerichts wurde im Zuge der mündlichen Verhandlung daraufhin Einsicht in die elektronisch eingereichten Steuererklärungen des Beschwerdeführers genommen und festgestellt, dass er – zumindest in den eingesehenen Jahren 2014 bis 2017 – jeweils gewerbliche Einnahmen von weit über EUR 100.000 lukrierte.

Es ergibt sich daraus folgende Widersprüchlichkeit: Einerseits sei der Beschwerdeführer angeblich unfähig, sich einer gerichtlichen Einvernahme von lediglich 1,5 Stunden (allenfalls sogar in seinen persönlichen Wohnräumlichkeiten) zu unterziehen, andererseits vermochte er jedoch selbständig (ausdrücklich er als Person) Arbeitsleistungen zu erbringen, die in vorangegangenen Jahren zu jährlichen Einnahmen von jeweils über EUR 100.000 führten.

Die Verweigerung der persönlichen Mitwirkung beschränkte sich jedoch nicht in der Nicht-Teilnahme an gerichtlichen Verhandlungsterminen. Etwa lehnte der Beschwerdeführer bereits bei der im Rahmen der erfolgten Außenprüfung am 7.11.2012 angesetzten Schlussbesprechung seine Teilnahme ab. Aus der mit 7.11.2012 datierten Niederschrift ergibt sich, dass sowohl der Beschwerdeführer selbst als auch sein steuerlicher Vertreter Dr. Gerhard Kohler als geladene Teilnehmer angeführt werden, jedoch beide abwesend blieben. Der weitere steuerliche Vertreter Mag. Christof Beste erschien zur Schlussbesprechung, teilte aber mit, dass er nicht an dieser teilnehme, sondern bloß Akteneinsicht nehmen wolle. Wörtlich findet sich in der Niederschrift ausgeführt:

„Mag. Beste erscheint pünktlich um 10.00 in der Großbetriebsprüfung.

Als die AP mit der Schlussbesprechung beginnen möchte, wird von Mag. Beste eindeutig und klar mitgeteilt, dass er nicht an der Schlussbesprechung teilnimmt und auch Dr. Kohler und [der Beschwerdeführer] nicht zur Schlussbesprechung erscheinen werden.

Seine heutige Anwesenheit beschränkt sich ausschließlich auf die Akteneinsicht in den Ermittlungsakt der Außenprüfung, so lautet der Auftrag von seinem Vollmachtgeber [Beschwerdeführer]. Diese Vorgangsweise ist auch mit dem steuerlichen Vertreter Dr. Kohler abgesprochen.

Auf die Frage, ob Mag. Beste zu den einzelnen Feststellungen eine Stellungnahme abgeben möchte, wird mitgeteilt, dass das nicht seinem Klientenauftrag entspricht und daher keine Stellungnahme abgegeben wird.“ Von Seiten des steuerlichen Vertreters Mag. Christof Beste wurde der „dargestellte Gesprächsinhalt und die korrekte Wiedergabe“ ausdrücklich bestätigt.

Auch grundsätzlich wurde der Beschwerdeführer (in Person seiner steuerlichen Vertreter) von Seiten des Gerichts wiederholt auf seine erhöhte Mitwirkungspflicht an der Aufklärung des gegenständlichen – auslandsbezogenen und ungewöhnliche Verhältnisse umfassenden – Sachverhalts hingewiesen. Vom Beschwerdeführer wurde eine solche jedoch ausdrücklich abgelehnt. In seiner Eingabe vom 31.8.2022 findet sich dazu etwa wörtlich ausgeführt: *„Angesprochen wird zu diesem Punkt immer wieder die erhöhte Mitwirkungspflicht. Die erhöhte Mitwirkungspflicht liegt dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihr Wurzeln im Ausland haben (vgl. Ritz, BAO, § 115 Rz 10). Gegenständlich ist es aber so, dass die Sachverhalte nach den Feststellungen der Abgabenbehörde ihre Wurzeln gerade nicht im Ausland haben. Die Abgabenbehörde hat allesamt Sachverhalte im Inland unterstellt. Lediglich die Einzahlung der Mittel durch den Abgabepflichtigen selbst auf ein ausländisches Bankkonto stellt nicht die „Wurzel des Sachverhalts“ dar. Es ist vielmehr die Mittelverwendung. Die Einzahlung durch den Abgabepflichtigen selbst stand nie in Rede. Die sachliche Rechtfertigung liegt nach Ritz, BAO, § 115 Rz 10 in der Einschränkung der Möglichkeit behördlicher Ermittlungen im Ausland. Im gegenständlichen Fall wurden alle Bankunterlagen im Rahmen von Hausdurchsuchungen sichergestellt. Eine Einschränkung der behördlichen Ermittlungen gibt es nicht – zumal die Sachverhalte selbst auch im Inland stattfanden.“*

Diesem Vorbringen wurde vom Gericht entgegengehalten, dass sehr wohl Auslandssachverhalte vorliegen. Der Beschwerdeführer verfügte über Bankkonten und Wohnsitze im Ausland, entfaltete auch gewerbliche Tätigkeiten im Ausland und nahm insbesondere auch grenzüberschreitende Geldtransaktionen vor. Die Möglichkeit gerichtlicher oder behördlicher Ermittlungen war dementsprechend eingeschränkt, die belangte Behörde bzw das Gericht mussten zwangsläufig an die Grenzen der amtswegigen Ermittlungspflicht stoßen, weshalb eine erhöhte Mitwirkungspflicht auch sachlich gerechtfertigt erscheint (vgl dazu etwa VwGH 30.5.1995, 91/13/0248; 15.12.2009, 2006/13/0136).

Darüber hinaus ist eine erhöhte Mitwirkungspflicht auch grundsätzlich in Fällen gegeben, in denen die Ermittlungsmöglichkeiten eingeschränkt sind, etwa im Fall des Bankgeheimnisses (VwGH 16.9.1986, 86/14/0020), generell bei Vorliegen ungewöhnlicher Verhältnisse, die nur durch den Abgabepflichtigen aufklärbar sind (VwGH 25.6.2007, 2004/17/0105), oder in dem Fall, dass Behauptungen eines Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen (etwa VwGH 30.9.2004, 2004/16/0061). Der im beschwerdegegenständlichen Fall demnach zweifelsfrei vorliegenden erhöhten Mitwirkungspflicht kam der Beschwerdeführer in keiner Weise nach.

Angemerkt sei, dass es Sache des Beschwerdeführers gewesen wäre, von der allgemeinen Lebenserfahrung abweichende Behauptungen darzutun, und nicht Sache der Behörde oder des Gerichts, die Unrichtigkeit von derartigen Behauptungen zu beweisen (vgl etwa VwGH 30.5.1995, 92/13/0200). Insbesondere hat, wie im vorliegenden Fall, derjenige, der *„dunkle und undurchsichtige Geschäfte tätigt und das über diesen lagernde Dunkel auch nachträglich nicht durch eine lückenlose Beweisführung zu erhellen vermag, [...] das damit verbundene abgabenrechtliche Risiko zu tragen“* (VwGH 24.11.1987, 86/14/0098).

Aus den angeführten Gründen war die Person des Beschwerdeführers auch generell als wenig glaubwürdig zu qualifizieren.

Es sei in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass auch die Ehefrau des Beschwerdeführers, ****G****, so wie auch der gemeinsame Sohn, ****S****, die aufgrund ihrer Involvierung in mehrere einschlägige Begebenheiten zentral an der Sachverhaltsaufklärung mitwirken hätten können, unter Verweis auf ihren Angehörigenstatus, jeweils die Aussage verweigerten.

Konkret beruhen die obig getroffenen Feststellungen zum Bestehen des Konto ****X**** auf dem vorliegenden Verwaltungsakt und dem übereinstimmenden Vorbringen beider Parteien. Sowohl die Existenz des Kontos, als auch die festgestellten Einzahlungen und Abhebungen vom Konto, die Eröffnung durch den Beschwerdeführer und seine Gattin, die Feststellungen zu den Zeichnungsberechtigungen und zur Auflösung können als unstrittig angesehen werden.

Anzumerken ist, dass die Existenz des Kontos überhaupt erst durch eine Selbstanzeige des Beschwerdeführers wegen nicht versteuerter Zinserträge in den Jahren 2002 bis 2004 bekannt wurde. Erst durch die in diesem Zusammenhang der belangten Behörde übermittelten Dokumente wurden die entsprechenden Kontobewegungen deutlich und der Vermögenszuwachs bekannt.

Bezeichnend für das Verhalten des Beschwerdeführers bzw für die attestierte geringe Glaubwürdigkeit ist dabei auch der Umstand, dass vom Beschwerdeführer in der ersten Urkundenvorlage vom 6.8.2011 für das Jahr 2002 nur ein Teil der Bareinzahlungen, lediglich EUR 269.324,00, angegeben wurde und er erst nach einem weiteren Vorhalteverfahren, Ende April 2012, den vollständigen Betrag von EUR 548.625 zugestand.

Zur Mittelherkunft führte der Beschwerdeführer aus, er habe die Gelder auf Überbringersparbücher in Österreich gehalten, sie dort behoben und auf das Konto ****X**** einbezahlt. Die Kontoeröffnung in Liechtenstein sei aus Gründen der Einlagensicherung erfolgt. Es sei bis zum 30.6.2002 eine Einzahlung aus nicht legitimierten Sparbüchern möglich gewesen.

Die Sparbücher hätten – trotz mehrfacher Aufforderung – aus dem Grund nicht vorgelegt werden können, weil sie vernichtet worden seien (*„nachdem für den Zeitraum 2002 bereits*

eine Umsatzsteuernachschau sowie eine Betriebsprüfung erfolgt“ und auch die Aufbewahrungsfrist abgelaufen sei). Auch seien sonstige weiterführende Unterlagen bei den österreichischen Banken mangels hinterlegter Kontenstämme nicht verfügbar.

In der ursprünglichen Berufung (datiert mit 11.1.2013) deutete der Beschwerdeführer an, dass die Gelder/Guthaben aus seinen versteuerten Einkünften stammten, die in den Jahren vor 2002 bedeutsam ausfielen und woraus er sich ein beachtliches Vermögen ansammeln habe können. Er führte dazu für die einzelnen Jahre jeweils folgenden Gesamtbetrag der Einkünfte an: 1997: EUR 134.719,81; 1998: EUR -9.542,02; 1999: EUR 241.739,13; 2000: EUR 700.727,60; 2001: EUR 354.267,64; 2002: EUR 656.992,37.

Insbesondere seien gerade für das Jahr 2002 bescheidmäßige Einkünfte in Höhe von EUR 656.992,37 festgestellt worden, davon, so deutete der Beschwerdeführer an, seien Teile auf das Konto ****X**** einbezahlt worden. Bemängelt wurde von ihm, dass von Seiten der belangten Behörde weder eine Vermögensdeckungsrechnung erstellt, noch seine Lebensumstände und die daraus resultierenden Lebenshaltungskosten gewürdigt worden seien.

Mit keinem Wort führte er in der ursprünglichen Berufung aus, dass die Gelder aus Immobilien- bzw Anteilsverkäufen stammen sollten. Dies änderte sich im mit *„Nachtrag zur Berufung“* bezeichneten Schriftsatz vom 11.12.2013 (betreffend die Jahre 2003 bis 2008). Nunmehr würden die Gelder aus dem Verkauf der Projektgesellschaft *******, aus dem der Beschwerdeführer und seine Ehefrau den Betrag von ATS 12 Millionen (EUR 872.074) lukriert hätten, stammen. Diese Mittel seien zunächst auf Sparbücher transferiert worden und davon seien die ersten Zahlungen getätigt worden. Weiter würden Mittel aus den Verkäufen der Objekte ******* stammen, aus denen der Beschwerdeführer den Betrag von EUR 591.233,91 lukriert habe, und schließlich habe er aus dem Verkauf der Wohnungen ******* 9/6 und 9/7 den Betrag von 440.000,00 lukriert und diesen ebenfalls zunächst auf Sparbücher transferiert und davon Einzahlungen auf das Konto ****X**** getätigt.

Im Rahmen des am 13.7.2022 am Bundesfinanzgericht abgehaltenen Erörterungstermins wurde dem Beschwerdeführer der Auftrag erteilt, eine exakte Darstellung der behaupteten Immobilien- bzw Anteilsverkäufe dem Gericht bis Ende August 2022 vorzulegen. Deziert sollte dabei auf die mit den Immobilien bzw Anteilen in Zusammenhang gestandenen Verbindlichkeiten bzw auf die Tilgung dieser eingegangen werden.

Mit Schriftsatz vom 6.10.2022 wurde dem Bundesfinanzgericht folgende, als *„Vermögensdeckungsrechnung“* bezeichnete Aufstellung übermittelt:

[...]

In der Aufstellung findet sich etwa die Veräußerung des Objekts *** 9/4 nicht angeführt, dafür aber ein Objekt ***. Konkrete Veräußerungsdaten werden nicht angeführt und insbesondere wurde dem gerichtlichen Auftrag, auf die mit den veräußerten Immobilien bzw Anteilen in Zusammenhang gestandenen Verbindlichkeiten bzw. auf die Tilgung dieser einzugehen, nicht nachgekommen.

Im Rahmen der am 23.11.2022 vor dem Bundesfinanzgericht abgehaltenen mündlichen Verhandlung erfolgte von Seiten des Beschwerdeführers die Aufklärung, dass es sich bei den „Anteilen ****“ um privat gehaltene Anteile von zwei verschiedenen Gesellschaften mit beschränkter Haftung handelte (*****). Die Anteilsveräußerung betreffend die „***.“ sei aufgrund des geringen Beteiligungsausmaßes nicht steuerbar gewesen, die Veräußerung der Anteile an der „****“ sei hingegen versteuert worden.

Es zeigt sich eine Reihe von Widersprüchlichkeiten im Vorbringen des Beschwerdeführers. Zunächst behauptete er, die Gelder stammten aus bescheidmäßigen festgestellten Einkünften, später wurde eine Mittelherkunft aus Immobilien- und Anteilsveräußerungen behauptet und, dass die Veräußerungen teilweise nicht steuerbar gewesen seien und sich somit in den Steuerbescheiden nicht widerspiegeln. Widersprüchlich erwies sich auch die Anführung der veräußerten Immobilien. Eine weitere Widersprüchlichkeit bzw Unschlüssigkeit zeigt sich darin, dass er den Zufluss aus den angeführten Anteilsveräußerungen (EUR 872.074,01) in der beigebrachten Aufstellung dem Jahr 2002 zuordnete, in der mündlichen Verhandlung jedoch, nach Hinweis darauf, angab, dass die Bezahlung des Kaufpreises an ihn mit einem mit 30.12.2000 datierten Scheck erfolgt sei.

Abgesehen von den bereits benannten Widersprüchlichkeiten ging der Beschwerdeführer in der übermittelten Aufstellung mit keinem Wort auf die mit den Immobilien bzw Anteilen in Zusammenhang stehenden Verbindlichkeiten und die dabei im Rahmen von Veräußerungen typischerweise vorgenommenen Tilgungen ein. Der Umstand, dass bei den meisten Immobilienveräußerungen des Beschwerdeführers Zinsen ausgewiesen waren, unterstreicht im Übrigen die Annahme, dass Fremdfinanzierungen vorlagen.

Der Beschwerdeführer stellte, wie die belangte Behörde zutreffend ausführte, mit Ausnahme der Steuerzahlungen, bloß Zuflüsse dar und erfasste dabei auch Zuflüsse an seine Ehegattin. Gesamt ist die vorgelegte Aufstellung als bloße Verkaufspreisdarstellung zu qualifizieren. Es ist dabei darauf zu verweisen, dass Liegenschaften der allgemeinen Lebenserfahrung nach lastenfrei verkauft werden, weshalb davon auszugehen ist, dass die Liegenschaften im Verkaufsfall durch die Darlehensrückzahlung lastenfrei gestellt wurden.

Beispielhaft ist anzuführen, dass etwa die Liegenschaft *** vom Beschwerdeführer um EUR 247.000 angeschafft wurde und dem Beschwerdeführer bei Berücksichtigung aller Aufwendungen ein Verlust von rund EUR 13.000 entstanden ist. Auch tätigte der Beschwerdeführer etwa bei der Liegenschaft *** größere Investitionen (beispielsweise Ausbau

von Rohdachböden, Sanierung des gesamten Gebäudes, etc.), wobei auch die dafür verausgabten Beträge vom Beschwerdeführer in der von ihm vorgelegten Vermögensdeckungsrechnung nicht berücksichtigt wurden. Das Objekt *** wurde vom Beschwerdeführer darüber hinaus im Schenkungswege an seine Ehegattin übertragen, wobei er die damit in Zusammenhang stehenden Verbindlichkeiten in Höhe von über EUR 500.000 zurückbehielt – was sich wiederum in der Vermögensdeckungsrechnung nicht widerspiegelte. Das Objekt wurde anschließend saniert, instandgesetzt und parifiziert und die Wohnungen in den Jahren 2002 und 2003 verkauft und die Liegenschaft lastenfrei gestellt. Es ist somit davon auszugehen, dass die aushaftenden Verbindlichkeiten vom Beschwerdeführer beglichen wurden.

Das Bundesfinanzgericht geht somit in Übereinstimmung mit der belangten Behörde davon aus, dass die aus den Veräußerungen lukrierten Mittel primär für die Tilgung der jeweils damit in Zusammenhang gestandenen aushaftenden Verbindlichkeiten verwendet wurden. Die Finanzierung der Bareinzahlungen auf dem Konto **X** lässt sich aus diesen Mitteln nach Würdigung des Gerichts nicht erklären.

Weiter finden sich in der Aufstellung etwa auch keine Mittelabflüsse für die Lebenserhaltungskosten des Beschwerdeführers bzw seiner Familie dargestellt. Im Gegensatz zum Vorbringen des Beschwerdeführers, geht das Gericht sehr wohl von einem sehr extravaganen Lebensstil des Beschwerdeführers aus, mit dementsprechend hohen Lebenshaltungskosten. Verwiesen sei auf mehrere Wohnsitze des Beschwerdeführers in Österreich (Penthousewohnung in Wiener Innenstadtlage mit rund 330 Quadratmeter Wohnfläche), Australien und Spanien (Finca auf Ibiza), Reisen nach Australien und Spanien, das Halten (zumindest) einer Yacht (Motoryacht „****“), etc. Der derart anzunehmende privat veranlasste Mittelverbrauch findet sich nicht dargestellt bzw wurden auch keinerlei entkräftende Umstände vorgebracht.

Die genauen Kosten seines Lebensaufwands waren jedenfalls nicht fassbar und von Seiten des Beschwerdeführers wurden dazu keine Details bekannt gegeben bzw entzog er sich im Rahmen des Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht, wie oben ausgeführt, der diesbezüglichen Einvernahme.

Es ist schließlich auch auf die in zeitlichem Zusammenhang stehenden Erwerbe in Australien (***, *** sowie Appartement in ***) zu verweisen. Zwar hätte das Konto **X** gerade Erwerben in Australien gedient und konnten tatsächlich auch konkrete Überweisungen vom Konto vorgenommenen Anschaffungen in Australien zugeordnet werden, die tatsächlichen Anschaffungskosten konnten jedoch nie nachgewiesen werden bzw wurden nicht nur Liegenschaften angeschafft, sondern mussten auch diverse Investitionen getätigt worden sein. Weder liegen dafür konkrete Nachweise vor, noch findet sich dazu etwas in der vorgelegten Aufstellung.

Was schließlich die Behauptung des Beschwerdeführers, er habe die den Bareinzahlungen zugrundeliegenden österreichischen Sparbücher vernichtet, betrifft, ist diese zu würdigen, dass nach der allgemeinen Lebenserfahrung bei derart hohen Summen auch saldierte Sparbücher für allfällige Nachweiszwecke aufgehoben werden. Die behauptete Vernichtung der saldierten Sparbücher unterstützt derart die Nicht-Glaubhaftigkeit der Behauptungen. Als unschlüssig wird auch die Behauptung des Beschwerdeführers qualifiziert, er habe das Konto in Liechtenstein zur Einlagensicherung eröffnet.

Es bleibt schließlich noch auf die unregelmäßigen Einzahlungen in unterschiedlichen Höhen hinzuweisen und vor allem auf den – insbesondere bei derart hohen Beträgen – unüblichen Umstand, dass alle Einzahlungen in bar erfolgten. Auch diese Aspekte tragen noch dazu bei, das oben dargestellte Vorbringen des Beschwerdeführers zur Mittelherkunft als nicht glaubhaft zu qualifizieren.

Zusammenfassend kam der Beschwerdeführer der gebotenen (erhöhten) Mitwirkungspflicht zur Aufklärung des zugrundeliegenden Sachverhalts in äußerst unzureichendem Ausmaß nach und verweigerte in wesentlichen Punkten die aktive Mitwirkung an der Sachverhaltsaufklärung. Das Vorbringen des Beschwerdeführers erschöpft sich in unschlüssigen und widersprüchlichen Behauptungen, die nicht geeignet waren, die einbezahlten Beträge zu erklären. Das Bundesfinanzgericht geht daher in Übereinstimmung mit der belangten Behörde davon aus, dass der Zweck der ausländischen Kontoeröffnung nur darin lag, Geldmittel aus nicht versteuerten Einkünften vor der österreichischen Abgabenbehörde zu verschleiern. Die derart festgestellten Einnahmen bzw Umsätze weisen den Denkgesetzen und der Lebenserfahrung nach den größeren Grad der Wahrscheinlichkeit auf, als die vom Beschwerdeführer behauptete Herkunft.

Zu verweisen ist in diesem Zusammenhang auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, wonach die Frage, ob ein Vermögenszuwachs als aufgeklärt oder ungeklärt geblieben anzusehen ist, eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage ist (VwGH 25.10.1994, 90/14/0181). Bleibt die Herkunft bestimmten Vermögens trotz Ausschöpfung aller Erkenntnismittel – wie im gegenständlichen Fall – im Unklaren, so kann angenommen werden, dass beim Abgabepflichtigen tatsächlich mehr Einnahmen aus den steuerpflichtigen Quellen zur Verfügung standen, als er erklärte, womit die Berechtigung zur Schätzung iSd § 184 BAO dem Grunde und der Höhe nach gegeben ist. Der gegenständlich festgestellte Vermögenszuwachs rechtfertigte somit die Annahme, dass die Vermehrung des Vermögens aus nicht einbekannten Einkünften herrührt (vgl in diesem Sinne VwGH 19.10.2022, Ra 2022/13/0079).

Die Feststellung, dass sich die am Konto eingegangenen Beträge auf die gewerbliche Tätigkeit als Immobilienmakler bzw generell auf die Immobilienbranche beziehen, gründet darauf, dass sich

die Tätigkeit des Beschwerdeführers vorwiegend auf diesen Bereich bezog und daher die Gelder mit hoher Wahrscheinlichkeit aus diesem Bereich stammen.

2.1.3 Rechtliche Beurteilung Konto **X**

Entsprechend obiger Feststellungen liegt beim Beschwerdeführer ein nicht aufgeklärter Vermögenszuwachs vor. In den beschwerdegegenständlichen Jahren 2003 und 2004 sowie auch schon zuvor im Jahr 2002 zahlte er in bar gesamt EUR 982.725,00 auf das ihm zuzurechnende von einer liechtensteinischen Bank geführte „Konto **X**“ ein. Der Beschwerdeführer vermochte den Vermögenszuwachs nicht aufzuklären bzw verweigerte die angemessene Mitwirkung zur näheren Abklärung. Er vermochte einen nachvollziehbaren Bezug zwischen den angegebenen Herkunftsquellen und den vorgenommenen Einzahlungen nicht herzustellen. Zumal der Beschwerdeführer die Herkunft der vorgenommenen Einzahlungen nicht glaubhaft erklären konnte, blieb der bewirkte Vermögenszuwachs unaufgeklärt und rechtfertigt daher die Annahme, dass er aus nicht einbekannten Einkünften stammt, womit die Schätzungsbefugnis nach § 184 Abs 2 BAO gegeben war (vgl in diesem Sinne VwGH 19.10.2022, Ra 2022/13/0079; 27.2.2014, 2009/15/0212).

Nach § 184 Abs 1 BAO sind die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie nicht ermittelt oder berechnet werden können, zu schätzen. Es sind dabei alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist nach Abs 2 insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind. Das Ziel der Schätzung liegt darin, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Begebenheiten) möglichst nahe zu kommen. Als Methode war die Schätzung an Hand des Vermögenszuwachses heranzuziehen, die sich als solche zur Feststellung der den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechenden Besteuerungsgrundlagen, geeignet erwies (VwGH 27.2.2014, 2009/15/0212).

Darauf hinzuweisen ist, dass, entgegen der offenbaren Auffassung des Beschwerdeführers, die Abgabenbehörde bzw das Bundesfinanzgericht nicht verhalten war, ihm nachzuweisen, wie er die Zuwächse verdienen hätte können (vgl dazu VwGH 24.11.1987, 86/14/0098). Vielmehr wäre es an ihm gelegen gewesen, den unaufgeklärten Vermögenszuwachs durch entsprechend konkrete Angaben aufzuklären. Die diesbezüglichen Angaben des Beschwerdeführers erwiesen sich dabei jedoch entsprechend obiger Feststellungen als unschlüssig und widersprüchlich und somit als ungeeignet.

Die vorgenommene Schätzung muss im Übrigen auch nicht mit absoluter Gewissheit den tatsächlich erzielten Einnahmen/Umsätzen entsprechen. Es genügt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, wenn nach den Denkgesetzen und der Lebenserfahrung angenommen werden kann, dass, wie im vorliegenden Fall, die geschätzten Einnahmen bzw

Umsätze gegenüber den Behauptungen des Beschwerdeführers den größeren Grad der Wahrscheinlichkeit für sich haben (in diesem Sinne etwa VwGH 8. 9. 1992, 89/14/0014).

In der gegenständlich vorgenommenen Schätzung wurde das Parteiengehör gewahrt, die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen und die konkrete Vorgehensweise wurden im Rahmen des abgehaltenen Erörterungstermin bzw im Rahmen der mündlichen Verhandlung umfassend thematisiert. Wie bereits mehrfach ausgeführt, verweigerte der Beschwerdeführer jedoch die angemessene (persönliche) Mitwirkung.

Zumal sich die Tätigkeit des Beschwerdeführers im Wesentlichen auf die gewerbliche Vermittlung von Immobilien bzw generell auf die Immobilienbranche bezog, erfolgte die vorgenommene Zuordnung zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb rechtmäßig (vgl in diesem Sinne VwGH 26.5.1993, 90/13/0155, wonach die Zurechnung zu jener Einkunftsart zu erfolgen hat, in deren Rahmen die Beträge unter den gegebenen Umständen am wahrscheinlichsten verdient wurden). Gleiches gilt für die Unterwerfung unter den umsatzsteuerlichen Normalsteuersatz. Die Beschwerde war, soweit sie sich auf die mit dem Konto ****X**** in Zusammenhang stehenden Hinzurechnungen bezog, gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

2.2 Konto **Y******

2.2.1 Entscheidungsrelevanter Sachverhalt Konto **Y******

Die Hypo Investment Bank, Liechtenstein (mittlerweile von der Valartis Gruppe übernommen), führte ein als „Konto ****Y****“ bezeichnetes Bankkonto. Das Konto wurde am 27.10.2005 vom Beschwerdeführer eröffnet. Er war alleiniger Kontoinhaber und ihm wurde die (damals alleinige) Zeichnungsberechtigung eingeräumt. Von Oktober 2005 bis Oktober 2009 war er als zeichnungs- und wirtschaftlicher Berechtigter angemerkt, womit er im beschwerdegegenständlichen Zeitraum wirtschaftlich über das Konto berechtigt war.

Ab 13.12.2005 wurde die Zeichnungsberechtigung zusätzlich auch auf die Ehefrau des Beschwerdeführers, ****G****, und ab 10.4.2007 auch auf den Sohn des Beschwerdeführers, ****S****, erweitert.

Auf dem Konto ****Y**** wurden im Zeitraum 2006 bis 2007 entsprechend nachfolgender Aufstellung Bareinzahlungen von gesamt EUR 2.503.462,00 vorgenommen.

Im Zeitraum 2006 bis 2009 erfolgten gesamt Auszahlungen von EUR 1.911.437,00, überwiegend in Bar, mit Ausnahme einer Überweisung für den Kauf einer Motoryacht („******“) iHv EUR 107.500,00 und zwei Überweisungen an die ****Z-Pty**** in Australien iHv EUR 200.000,00 im Jahr 2006 und EUR 300.000,00 im Jahr 2008:

[...]

Auszuführen ist dazu, dass die Motoryacht *** vom Beschwerdeführer käuflich in sein Alleineigentum erworben wurde und, dass der Beschwerdeführer Vollmachtgeber der australischen **Z-Pty** (die Einkünfte waren über den transparente australischen **Z-Trust** zu einem Drittel dem Beschwerdeführer zuzurechnen, die restlichen zwei Drittel der Ehefrau und dem Sohn) war und die Kontrolle ausübte. **M** war hingegen weder an der Motoryacht noch an der **Z-Pty** in irgendeiner Form beteiligt bzw waren ihm auch keine Einkünfte daraus zuzurechnen.

Die Gelder (Guthaben) am Konto **Y** waren nur dem Beschwerdeführer zuzurechnen, nicht hingegen, wie vom Beschwerdeführer behauptet, **M**. Der Beschwerdeführer konnte über die Gelder selbst verfügen, es hat dafür keiner Absprache mit **M** bedurft.

Die Gelder waren generell nicht **M** zuzurechnen bzw dienten sie auch nicht dazu, wie vom Beschwerdeführer vorgebracht, für Investitionen für **M** verwendet zu werden. Die behauptete Rückzahlungsverpflichtung von Seiten des Beschwerdeführers an **M** lag nicht vor, bereits schon deshalb nicht, weil die Gelder nie **M** zuzurechnen waren.

Die Mittelherkunft der vorgenommenen Bareinzahlungen ist in allen Jahren des Bestehens des Kontos als nicht aufgeklärt anzusehen. Vom Beschwerdeführer konnte der vorliegende Vermögenszuwachs, obwohl ihm hinreichend Gelegenheit dafür gegeben wurde, nicht aufgeklärt werden.

Es ist davon auszugehen bzw es erscheint am wahrscheinlichsten, dass die Bareinzahlungen aus bisher nicht versteuerten bzw steuerlich nicht erklärten Einnahmen/Umsätzen des Beschwerdeführers stammen. Zumal sich die Geschäftstätigkeit des Beschwerdeführers auf die gewerbliche Tätigkeit als Immobilienmakler bzw generell auf die Immobilienbranche (Immobilienvermittlung, -beratung und -entwicklung) bezog, ist davon auszugehen, dass die Gelder dieser Tätigkeit zuzuordnen sind.

2.2.2 Beweiswürdigung Konto **Y**

Die Existenz des Kontos, die Zeichnungsberechtigung des Beschwerdeführers bzw später auch seiner Familienmitglieder sowie die vorgenommenen Ein- bzw Auszahlungen/Überweisungen sind aktenkundig und können als unstrittig angesehen werden.

Vom Beschwerdeführer wurde aber zunächst (zumindest fallweise) seine Kontoinhaberschaft in Frage gestellt. Das Bundesfinanzgericht weist diesbezüglich darauf hin, dass bereits die persönlich erfolgte Kontoeröffnung grundsätzlich darauf hindeutet, dass der Beschwerdeführer auch Kontoinhaber war. Auch stellte das Landesgericht für Strafsachen Wien in seinem Urteil zur Gz *** („***-Urteil“, siehe dazu im Detail gleich weiter unten) fest, dass die Kontoinhaberschaft dem Beschwerdeführer zuzurechnen war und führte dazu ua aus, dass letztlich auch die Einräumung des Zeichnungsrechtes an seine Ehegattin und seinen Sohn

darzut, dass der Beschwerdeführer niemals nur eine bloße Zeichnungsbefugnis hatte, weil die Einräumung eines Zeichnungsrechts nur durch den Kontoinhaber erfolgen konnte. Im späteren Verlauf des Abgabeverfahrens ging der Beschwerdeführer zur Behauptung über, bei den Kontoguthaben handle es sich um Gelder des ****M****, mit denen er, einer Vereinbarung nach, Investitionen zu tätigen gehabt hätte (dazu weiter unten).

Im Rahmen des Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht wurde ein vom Beschwerdeführer vorgelegtes Email, welches am 13.5.2011 von ****S****, Mitarbeiter der Valartis Bank (Rechtsnachfolgerin der Hypo Investment Bank), verfasst wurde, thematisiert. Mit dem Email wurde dem Beschwerdeführer von ****S**** eine angefragte Auskunft über das Konto ****Y**** verwehrt. Im Email empfahl ****S**** dem Beschwerdeführer, er möge sich in der angefragten Angelegenheit mit dem Kontoinhaber in das Einvernehmen setzen. Der Beschwerdeführer wollte auch damit untermauern, dass er eben nicht der Kontoinhaber gewesen sei.

Die belangte Behörde wies diesbezüglich in der mündlichen Verhandlung darauf hin, dass im Jahr 2009 eine Umschreibung des betreffenden Kontos stattgefunden habe und nur aus diesem Grund im Jahr 2011 an den Beschwerdeführer keine Auskunft mehr erteilt wurde. Vom Beschwerdeführer wurde dies in der Folge auch nicht mehr bestritten. Die belangte Behörde verwies zutreffend auch darauf, dass ****S**** im Rahmen des *******-Strafprozesses befragt wurde und auch aus seinen Aussagen die Kontoinhaberschaft und die wirtschaftliche Berechtigung des Beschwerdeführers am Konto ****Y**** eindeutig hervorging.

Darauf hingewiesen sei, dass die Vorlage des betreffenden Emails durch den Beschwerdeführer als demonstratives Beispiel für vorgenommene Verschleierungs- bzw Irreführungsversuche angeführt werden kann. Aus den angeführten Gründen konnte das Bundesfinanzgericht somit von der Kontoinhaberschaft durch den Beschwerdeführer ausgehen.

Betreffend die Feststellung, dass die Gelder (Guthaben) am Konto ****Y**** nur dem Beschwerdeführer zuzurechnen waren, ist auszuführen, dass laut Vorbringen des Beschwerdeführers die Gelder eben nicht ihm, sondern ****M**** zuzurechnen gewesen seien. Es sei das zivilrechtliche Eigentum mit dem wirtschaftlichen Eigentum auseinandergefallen, tatsächlich sei ****M**** wirtschaftlicher Eigentümer gewesen und nur ihm seien die Gelder zuzurechnen gewesen. Selbst habe der Beschwerdeführer nur in Absprache mit ****M**** über die Gelder verfügen können. Es sei dem Beschwerdeführer nur aus dem Grund eine Zeichnungsberechtigung eingeräumt worden, weil ****M**** nicht als Kontoinhaber auftreten habe wollen. Aus gesundheitlichen Gründen habe der Beschwerdeführer in der Folge auch seiner Ehegattin und seinem Sohn die Zeichnungsberechtigung eingeräumt.

Die Grundlage für die Zurechnung der Gelder an ****M**** liege, so der Beschwerdeführer, in einer zwischen ihm und ****M**** abgeschlossenen „*Immobilieninvestmentvereinbarung*“. Dem Bundesfinanzgericht liegen diesbezügliche schriftliche Dokumente vor, eine „*Grundsatzvereinbarung*“ sowie drei Nachtragsvereinbarungen.

Nach der mit 12.3.2006 datierten, zwischen dem Beschwerdeführer und **M** abgeschlossenen Grundsatzvereinbarung hätte letzter „in den folgenden Jahren“ auf dem Konto **Y** bis zu EUR 2,5 Millionen zur Durchführung von (insbesondere gemeinsamen) Immobilienprojekten zur Verfügung stellen wollen. „Zur einfacheren Durchführung der einzelnen Projekte wird [dem Beschwerdeführer] auf diesem Konto Zeichnungsbefugnis eingeräumt.“ Der Beschwerdeführer sei berechtigt, aber nicht verpflichtet, Immobilienprojekte für **M** in dieser Höhe durchzuführen. Als erstes Immobilienprojekt sei bereits eine Wohnung in ***, Australien, identifiziert worden, in die vom Beschwerdeführer EUR 300.000,00 investiert worden sei. An dieser Wohnung seien **M** 75% zuzurechnen und 25% dem Beschwerdeführer. Für seine Bemühungen erhalte der Beschwerdeführer keine laufende Vergütung, sondern 20% der aus diesem Verkauf an **M** zuzurechnenden Erträge.

Zumal **M** nach außen nicht als Investor auftreten habe wollen, sei strengste Geheimhaltung vereinbart worden. Deshalb würde **M** auch bei keinem der Immobilienprojekte als Gesellschafter oder im Grundbuch aufscheinen. Die Vereinbarung sei dem Wortlaut nach auf unbestimmte Dauer errichtet worden und ende automatisch, ohne dass es einer Kündigung bedürfe, wenn zum einen die gesamten EUR 2,5 Millionen investiert und zum anderen alle damit finanzierten Immobilienprojekte verkauft worden seien.

Nach dem mit 26.2.2007 datierten „1. Nachtrag zur Immobilieninvestmentvereinbarung“ werde vom Beschwerdeführer ein Investment in einen 75%-Anteil an der ***H getätigt, das im Innenverhältnis von **M** gehalten werde. Mit dem 2. Nachtrag, datiert mit 15.5.2007, werde ein Investment im Ausmaß von 50% an der *** vorgenommen, mit dem 3. Nachtrag, datiert mit 23.2.2009, schließlich weitere Investments (zusätzlicher 50% Anteil an der *** oder Beteiligung an der ***). Es sei noch unklar, in welches der beiden Projekte tatsächlich investiert werde.

Mit einem mit 12.5.2011 datierten, als „Dissolutionsvereinbarung“ bezeichneten schriftlichen Dokument, abgeschlossen zwischen **M** und dem Beschwerdeführer, würden die Vertragsteile übereinkommen, die Immobilieninvestmentvereinbarung im Sinne einer Rückabwicklung aufzuheben. Begründend wird ein Beschluss des Bezirksgerichts Döbling angeführt, mit dem einem Exekutionsantrag der Republik Österreich (belangte Behörde) stattgegeben worden sei, wonach die aus der Immobilieninvestmentvereinbarung erfließenden Gesamtrechte zur Sicherstellung einer Abgabeforderung gepfändet würden.

Nach Vorbringen des Beschwerdeführers habe es sich bei der Immobilieninvestmentvereinbarung um eine zuvor mündlich getroffene Vereinbarung gehandelt, die erheblich später schriftlich nachgefasst worden sei. Der Urheber habe offensichtlich kein Rechtskundiger gewesen sein können.

Zur Rückabwicklung habe der Beschwerdeführer (als Auftragnehmer) die ihm von **M** geleisteten Zahlungen im Gesamtbetrag von EUR 1.167.000,000 samt einem Betrag von EUR

133.000,000 als Kautions, somit gesamt EUR 1.300.000,00 zu leisten gehabt. Es sei zunächst die betreibende Partei (Republik Österreich) voll zu befriedigen, der Betrag direkt der betreibenden Partei zu leisten gewesen. In einer anderen Eingabe spricht der Beschwerdeführer davon, dass er in Summe in drei Überweisungen von gesamt EUR 1,4 Millionen auf das Abgabekonto des ****M**** einbezahlt habe.

Es stehe jedoch auch fest, so der Beschwerdeführer, dass er selbst auch Entnahmen vom Konto getätigt habe. Diese Entnahmen habe er jedoch wieder zurückzahlen müssen. Diese Rückzahlungen seien im Wesentlichen auch bereits erfolgt, unter anderem, wie ausgeführt, direkt an das Finanzamt zu Gunsten der Steuernummer des ****M****.

Das Bundesfinanzgericht vermag dem dargestellten Vorbringen des Beschwerdeführers nicht zu folgen und geht hingegen, aufgrund nachfolgend dargestellter Umstände, in freier Beweiswürdigung davon aus, dass die Gelder (Guthaben) nur dem Beschwerdeführer zuzurechnen waren und auch nicht dazu dienten, für Investitionen für ****M**** verwendet zu werden.

Es kann bereits der Behauptung, dem Beschwerdeführer sei nur deshalb die Zeichnungsberechtigung eingeräumt worden, weil ****M**** nicht als Kontoinhaber nach außen hin auftreten habe wollen, nicht gefolgt werden, zumal es sich ohnehin um ein Pseudonym-Konto handelte und dieses noch dazu im Ausland errichtet wurde.

Weiter spricht auch der Umstand, dass der Beschwerdeführer seiner Ehegattin und dem gemeinsamen Sohn eine Zeichnungsberechtigung einräumte, nicht hingegen jedoch ****M****, für das Vorliegen einer Scheinbehauptung. Wären die Gelder tatsächlich ****M**** zuzurechnen gewesen, hätte der Beschwerdeführer diesem, insbesondere bei tatsächlichem Vorliegen des behaupteten schlechten Gesundheitszustands, irgendeine Art von notfalls eintretender Zeichnungsberechtigung eingeräumt (und nicht seinen eigenen Familienmitgliedern).

Auch erweist sich das Vorbringen des Beschwerdeführers insoweit widersprüchlich und damit nicht glaubhaft, wenn er einerseits behauptete, die Zeichnungsberechtigung sei ihm eingeräumt worden, weil ****M**** nicht nach außen aufscheinen wollte und andererseits vorbrachte, die ihm eingeräumte Zeichnungsberechtigung diene der einfacheren Durchführung der einzelnen Projekte.

Weiter legt auch der Umstand, dass der Beschwerdeführer den auf dem (zweifelloso ihm zuzurechnenden) Konto ****X**** (siehe oben, Punkt 2.1.1) im Zuge der Kontosaldierung im November 2005 verbliebenen Restbetrag von EUR 206,10 auf das Konto ****Y**** überwies, dringend nahe, dass die Gelder (Guthaben) am Konto ****Y**** nur dem Beschwerdeführer zuzurechnen waren. Der Beschwerdeführer würde für die von ihm behaupteten Leistungen von ****M**** eher eine entsprechende Entlohnung erhalten, als ihm selbst noch weitere Gelder zukommen zu lassen.

Als unglaublich ist schließlich generell das gesamte Vorbringen betreffend die Immobilieninvestmentvereinbarung(en) zu beurteilen. Die entsprechenden Inhalte der vorgelegten schriftlichen Dokumente werden von Seiten des Bundesfinanzgerichts als Schutzbehauptungen bzw die Dokumente als Scheindokumente qualifiziert. Dies insbesondere bereits schon deshalb, weil der Beschwerdeführer im Laufe des Verfahrens erklärte, dass die Vereinbarungen zuerst mündlich abgeschlossen und erst erheblich später, im Jahr 2009, aufgrund der medialen „****-Berichterstattungen*“, verschriftet worden seien. Die erfolgte Rückdatierung der Vereinbarungen begründet der Beschwerdeführer damit, dass diese aus Dokumentationsgründen mit dem Datum der Willenseinigung versehen wurden. Nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts entspricht es jedoch der allgemeinen Lebenserfahrung, dass Vereinbarungen über Investitionen in Millionenhöhe nicht bloß mündlich abgeschlossen und erst zu einem wesentlich späteren Zeitpunkt nachträglich verschriftlicht werden. Eine derartige Vorgehensweise wäre als geschäftsunüblich anzusehen. Die Unglaubhaftigkeit wird durch widersprüchliche Aussagen zur Vertragsentstehung und durch die mangelnde Offenlegung aller Umstände bekräftigt. Schließlich bestätigen die vorgenommenen Überweisungen für die Anschaffung der Motoryacht des Beschwerdeführers bzw an die australische Gesellschaft des Beschwerdeführers, die klare Mittelverwendung außerhalb des behaupteten Zwecks und zugunsten des Beschwerdeführers. Die Behauptung, dass die Gelder zunächst entnommen worden seien und später wieder zurückbezahlt hätten werden müssen, erscheint unglaublich. Auch wenn tatsächlich später entsprechende Einzahlungen vom Beschwerdeführer auf das Abgabekonto von ***M*** durchgeführt wurden, vermag dies nichts an der daran zu ändern.

Anzuführen bleiben noch die oben unter Punkt 2.1.2 attestierte generelle Unglaubwürdigkeit des Beschwerdeführers, die verweigerter persönliche Mitwirkung an der Sachverhaltsaufklärung sowie der Umstand, dass auch das Landesgericht für Strafsachen Wien im Rahmen des *****-Verfahrens die Ausführungen zu den Immobilieninvestitionen zusammengefasst als nicht glaubhaft beurteilte.

Die Feststellung, dass die Motoryacht ***** vom Beschwerdeführer käuflich in sein Alleineigentum erworben wurde, beruht auf dem vorliegenden Kaufvertrag und der entsprechenden Eintragung im Yacht-Register des Yacht-Clubs Austria (Eintragung des Beschwerdeführers als Eigner unter der Zertifikatsnummer 9296, datiert mit 17.2.2006).

Dass der Beschwerdeführer die Kontrolle über die ***Z-Pty*** hatte und deren Vollmachtgeber war sowie, dass die Einkünfte über den ***Z-Trust*** ihm im Ausmaß von einem Drittel zuzurechnen waren und nicht hingegen ***M***, wird von Seiten des Beschwerdeführers bestätigt und kann als unstrittig angesehen werden.

Es wurde schließlich bereits darauf hingewiesen, dass die vom Bundesfinanzgericht dargelegte Würdigung im Ergebnis auch jener vom Landesgericht für Strafsachen Wien, im (nicht

rechtskräftigen) Urteils vom ****DATUM****, Gz ******* („*****-Urteil**“), getroffenen Würdigung entspricht. Im Urteil des Landesgerichts für Strafsachen wurde zwar über den Beschwerdeführer nicht abgesprochen, zumal dieser aufgrund Verhandlungsfähigkeit abgesondert verfolgt wird. Dennoch wird im Urteil zentral auch das Konto ****Y**** behandelt, wobei etwa auch auf Einvernahmen des Beschwerdeführers vor der Wirtschafts- und Korruptionsstaatsanwaltschaft, vor der Kriminalpolizei sowie als Auskunftsperson im Parlamentarischen Untersuchungsausschuss Bezug genommen wird. Das Landesgericht für Strafsachen Wien kam dabei zum Schluss, dass die vom Beschwerdeführer und ****M**** im Wesentlichen gleichlautenden Ausführungen zu den Immobilieninvestitionen bzw zu den Immobilieninvestmentvereinbarungen zusammengefasst nicht glaubhaft waren. Festgestellt im Urteil findet sich, dass Kontoinhaber und wirtschaftlicher Berechtigter des Konto ****Y**** der Beschwerdeführer war und dass es keine Hinweise dazu gibt, dass ****M**** Kontoinhaber gewesen sei.

Nach Auffassung des Landesgerichts für Strafsachen (sowie nach Auffassung der belangten Behörde) stammten die Bareinzahlungen auf dem Konto ****Y**** aus einem Drittel der nichtversteuerten Provisionen, die für den Erwerb der Geschäftsanteile an den *****gesellschaften (***)** von einem österreichischen Bieterkonsortium rund um die Immofinanz Immobilien AG geflossen seien. Beim Zufluss im Jahr 2007 habe es sich abermals um ein Drittel von nichtversteuerten Provisionen, die diesfalls im Zusammenhang mit dem Projekt ****Tower**** von der ****P**** geflossen seien, gehandelt.

Insoweit vom Beschwerdeführer diesbezüglich der Einwand erfolgt, dass das betreffende Urteil nicht gegen ihn ergangen ist, er sich vor dem Landesgericht für Strafsachen nicht persönlich verantworten konnte und das Urteil ohnehin auch nicht in Rechtskraft erwachsen ist, ist dem folgendes entgegen zu halten: Das Bundesfinanzgericht nahm eine eigenständige Beweiswürdigung vor und wies bloß in weiterer, die getroffene Würdigung noch unterstützender Hinsicht, auf die Würdigung des Landesgerichts für Strafsachen hin. Von Seiten des Bundesfinanzgerichts wurden zahlreiche nachdrückliche Schritte unternommen, eine persönliche Einvernahme des Beschwerdeführers zu erreichen und ihm damit seine persönliche Verantwortung zu gewähren. Allein entzog sich der Beschwerdeführer mehrfach (unentschuldigt) der Einvernahme und dadurch seiner Verantwortung (siehe dazu im Detail unter Punkt 2.1.2).

Ob die Kontoeingänge tatsächlich, wie im Urteil des Landesgerichts festgestellt, aus den dem Beschwerdeführer zuzurechnenden Anteilen der *****-** bzw ****Tower****-Provisionen stammten, ist letztlich für das gegenständliche Abgabenverfahren belanglos. Das Konto ****Y**** und die darauf befindlichen Gelder (Guthaben) waren dem Beschwerdeführer klar zuzurechnen und er vermochte es nicht, die Mittelherkunft der einbezahlten Beträge zu erklären. Überhaupt lagen, wie dargelegt, zahlreiche Umstände vor, die klar darauf hindeuten, dass sämtliche Gelder nur ihm zuzurechnen sind.

Im Abgabungsverfahren ist keine absolute Gewissheit erforderlich, ausreichend ist vielmehr, wenn nach den Denkgesetzen und der Lebenserfahrung angenommen werden darf, dass die ihm von der belangten Behörde zugerechneten Beträge gegenüber den Behauptungen des Beschwerdeführers den größeren Grad der Wahrscheinlichkeit für sich haben (vgl etwa VwGH 8.9.1992, 89/14/0014). Wie auch beim Konto ****X**** (siehe Punkt 2.1) kam der Beschwerdeführer der gebotenen (erhöhten) Mitwirkungspflicht zur Aufklärung des zugrundeliegenden Sachverhalts in äußerst unzureichendem Ausmaß nach und verweigerte in wesentlichen Punkten die aktive Mitwirkung an der Sachverhaltsaufklärung. Das Vorbringen des Beschwerdeführers erwies sich als unschlüssig und widersprüchlich und somit nicht geeignet, die einbezahlten Beträge zu erklären.

Aufgrund der gewerblichen Tätigkeit des Beschwerdeführers als Immobilienmakler bzw generell aufgrund seiner Tätigkeit in der Immobilienbranche ist mit hoher Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer die Gelder vorwiegend aus diesem Bereich bezog.

2.2.3 Rechtliche Beurteilung Konto **Y******

Nach den obigen Feststellungen liegt beim Beschwerdeführer ein nicht aufgeklärter Vermögenszuwachs vor. Er zahlte die oben angeführten Beträge auf das ihm zuzurechnende, von einer liechtensteinischen Bank geführte „Konto ****Y****“ ein. Der Beschwerdeführer vermochte den Vermögenszuwachs nicht aufzuklären bzw verweigerte die angemessene Mitwirkung zur näheren Abklärung. Er vermochte einen nachvollziehbaren und schlüssigen Bezug zwischen den angegebenen Herkunftsquellen bzw Mittelverwendungsabsichten und den vorgenommenen Einzahlungen nicht herzustellen bzw vermochte er nicht glaubhaft darzulegen, dass die Gelder (Guthaben) nicht ihm, sondern ****M**** zuzurechnen seien. Der somit zugunsten des Beschwerdeführers bewirkte Vermögenszuwachs ist als unaufgeklärt anzusehen und rechtfertigt daher die Annahme, dass er aus nicht einbekannten Einkünften stammt, womit die Schätzungsbefugnis nach § 184 Abs 2 BAO gegeben war (vgl in diesem Sinne VwGH 19.10.2022, Ra 2022/13/0079; 27.2.2014, 2009/15/0212).

Wie oben unter Punkt 2.1 (zu Konto ****X****) ausgeführt, waren die Besteuerungsgrundlagen im Wege der Schätzung zu ermitteln, konkret an Hand des Vermögenszuwachses. Das Parteigehör wurde gewahrt, die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen und die konkrete Vorgehensweise wurden im Rahmen des abgehaltenen Erörterungstermin bzw im Rahmen der mündlichen Verhandlung umfassend thematisiert. Wie bereits mehrfach ausgeführt, verweigerte der Beschwerdeführer jedoch die angemessene (persönliche) Mitwirkung. Entsprechend der oben zitierten Judikatur war eine Zuordnung zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb vorzunehmen.

Dem diesbezüglichen Vorbringen des Beschwerdeführers, dass hinsichtlich des Konto ****Y**** niemals ein Gewinn ausgewiesen hätte werden dürfen, zumal es eine

Rückzahlungsvereinbarung (an **M**) gegeben hätte, kann im Übrigen nicht gefolgt werden. Entsprechend obiger Feststellungen, handelt es sich bei der vorgelegten Rückzahlungsvereinbarung (Dissolutionsvereinbarung) um eine reine Scheinurkunde, tatsächlich bestand nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts keine Rückzahlungsvereinbarung. Auch wenn der Beschwerdeführer in der Folge tatsächlich Beträge zugunsten des **M** (an die Abgabenbehörde) bezahlt haben sollte, ist dies als unerheblich zu beurteilen. Es ist, wie die belangte Behörde zutreffend dazu ausführt, unklar, aus welchem Titel die Zahlung auf das Finanzamtskonto erfolgt sein soll und dabei auf das allfällige Vorliegen eines entsprechenden Anspruchs vom Beschwerdeführer an **M** zu verweisen.

Weiter wendet der Beschwerdeführer ein, die betreffenden Umsätze seien (soweit es sich um die ***-Provision handle), gemäß § 2 des Bundesgesetzes betreffend Verwertung der Bundeswohnbaugesellschaften (***-Gesetz) von der Umsatzsteuer befreit. Auch dies trifft nach Beurteilung durch das Bundesfinanzgericht nicht zu. Nach § 2 ***-Gesetz sind die im Zusammenhang mit der Verwertung der ***-Gesellschaften stehenden Vorgänge von allen bundesgesetzlich geregelten Abgaben befreit. Diese Steuerbefreiung erstreckt sich nach dem Erkenntnis des Bundesfinanzgericht vom 8.4.2016, RV/7101296/2011, bestätigt durch VwGH 2.10.2019, Ro 2016/13/0019, jedoch nicht auch auf die Einkommen- und Umsatzsteuerpflicht eines Beraters bzw Informationsbeschaffers. Auch bei weiter Begriffsauslegung kann die entsprechende Leistung des Beschwerdeführers tatbestandsmäßig nicht erfasst werden.

Als irrelevant ist schließlich auch das Vorbringen des Beschwerdeführers zu qualifizieren, dass die betreffenden Provisionen (*** und **Tower**) bereits zur Gänze bei **M** und **H** versteuert und damit die entsprechende Abgabenschuld erfüllt worden sei; würden die Gelder am Konto **Y** daher beim Beschwerdeführer besteuert werden, läge, so das Vorbringen, eine Doppelbesteuerung vor, die dem Legalitätsprinzip widerspreche. Von Seiten des Bundesfinanzgerichts kann ein Widerspruch gegen das Legalitätsprinzip nicht erkannt werden. Die Einkünfte/Umsätze waren dem Beschwerdeführer zuzurechnen, allfällige bescheidmäßige Feststellungen bei **M** oder **H** entfalten keine rechtliche Bindungswirkung im gegenständlichen Verfahren des Beschwerdeführers.

Schließlich ist noch auf das im Rahmen der abgehaltenen mündlichen Verhandlung erstattete Vorbringen des Beschwerdeführers einzugehen, wonach das Abgabeverfahren im Beschwerdepunkt Konto **Y** noch nicht beendet werden dürfe, weil die Sache in diesem Beschwerdepunkt allgemein noch nicht entscheidungsreif sei. Bzw dürfe die zuvor von Seiten des Bundesfinanzgerichts verfügte Aussetzung der Entscheidung noch nicht beendet werden, weil das zitierte Urteil des Landesgerichts für Strafsachen, zu welchem die Aussetzung verfügt wurde, nicht gegen den Beschwerdeführer ergangen ist (weil er verhandlungsunfähig war).

Dem ist entgegen zu halten, dass von Seiten des Bundesfinanzgerichts selbständig in freier Beweiswürdigung festgestellt werden konnte, dass das Konto und die darauf befindlichen

Gelder dem Beschwerdeführer, und nicht hingegen ****M****, zuzurechnen waren. Die Aussetzung der Entscheidung erfolgte zum konkreten Urteil, das vom Landesgericht für Strafsachen Wien erlassen wurde, weshalb das ausgesetzte Beschwerdeverfahren von Amts wegen fortzusetzen war. Abgesehen davon, kommt dem Beschwerdeführer kein subjektiv-öffentliches Recht auf Unterbleiben einer Entscheidung über seine Beschwerde zu (vgl etwa VwGH 24.5.2007, 2006/15/0365; 13.9.2017, Ra 2017/13/0044).

Betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2004 und 2007 war die Beschwerde, soweit sie die Hinzurechnungen betreffend das Konto ****Y**** betraf, somit gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen. Die vorgenommene Hinzurechnung zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb bzw zur Bemessungsgrundlage für den umsatzsteuerlichen Normalsteuersatz von EUR 2.038.735,00 im Jahr 2004 und EUR 47.483,00 erfolgte demgemäß zurecht.

2.3 Objekt **N******

2.3.1 Entscheidungsrelevanter Sachverhalt Objekt **N******

Festzustellen ist, dass der Beschwerdeführer für eine im Zusammenhang mit dem Objekt ****N**** an ******* erbrachte Leistung ein Honorar vereinnahmte. Konkret floss ihm im Jahr 2004 diesbezüglich der Betrag von EUR 25.000,00 in bar zu. Vom Beschwerdeführer wurde dieser Betrag nicht in seiner Steuererklärung berücksichtigt. Es erfolgte im Übrigen auch keine diesbezügliche steuerliche Berücksichtigung, dass (wie vom Beschwerdeführer behauptet) der Betrag in einer anderen Honorarnote aufgeschlagen wurde.

2.3.2 Beweiswürdigung Objekt **N******

Vom Beschwerdeführer wird im Wesentlichen vorgebracht, dass der Betrag in einer späteren, an eine Gesellschaft im Einfluss von ******* ausgestellten Ausgangsrechnung „aufgeschlagen“ worden und dadurch steuerlich berücksichtigt worden sei. Eine andere in der Buchhaltung erfasste Honorarnote (Rechnung 42/5 vom 29.7.2005 über gesamt EUR 100.000,00 zuzüglich USt) sei um diesen Betrag erhöht ausgestellt worden.

Von Seiten des Bundesfinanzgerichts kann diesem Vorbringen nicht gefolgt werden. Zunächst erscheint es bereits ungewöhnlich, dass der Beschwerdeführer erst mit Eingabe am 31.8.2022, somit rund 9 Jahre nach Einbringen der ursprünglichen Beschwerde (am 17.10.2013) diese Behauptungen vorbringt.

Überhaupt betrifft die nunmehr angegebene Rechnung ein vollkommen anderes Projekt. Im Zuge der Außenprüfung wurde der Beschwerdeführer darüber hinaus auch zu diesem Projekt und dezidiert auch zur behaupteten Rechnung befragt und er gab damals in keiner Weise an, dass in dieser Rechnung auch das Objekt ****N**** mitumfasst gewesen wäre. Außerdem erfolgte die vorgebliche Abrechnung im Jahr 2005 zu einem wesentlich späteren Zeitpunkt, was die

Annahme einer Schutzbehauptung weiter unterstreicht. Schließlich ist noch auf die allgemein geringe Glaubwürdigkeit des Beschwerdeführers (Punkt 2.1.2) zu verweisen.

2.3.3 Rechtliche Beurteilung Objekt **N**

Die von Seiten der belangten Behörde vorgenommenen Hinzurechnungen betreffend das Objekt **N** waren zunächst nicht vom Beschwerdebegehren umfasst. Erst mit Eingabe des Beschwerdeführers vom 31.8.2022 dehnte er sein Beschwerdebegehren auf diesen Punkt aus, mit der Begründung, dass die gerichtliche Anklage dazu fallen gelassen worden sei. Im Zuge der mündlichen Verhandlung stellte sich heraus, dass dies doch nicht Fall war, die Anklage somit weiterhin aufrecht ist.

Zumal entsprechend obiger Feststellungen ein entsprechender Zufluss erfolgte, liegen für das Jahr 2004 der Einkommensteuer unterliegende Einnahmen (Nettobetrag EUR 20.833,33) vor. Dieser Betrag ist zugleich auch als Bemessungsgrundlage für den umsatzsteuerlichen Normalsteuersatz heranzuziehen. Die von der belangten Behörde vorgenommenen Hinzurechnungen erfolgten sohin rechtmäßig, die Beschwerde war, soweit sie sich auf das Objekt **N** bezieht, gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

2.4 Lohnaufwendungen **MA: Einschränkung des Beschwerdebegehrens**

Nach umfangreicher Erörterung dieses Beschwerdepunktes im Rahmen des abgehaltenen Erörterungstermins, gab der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 2.8.2022 die Erklärung ab, die Beschwerde um diesen Beschwerdepunkt einzuschränken. Die Erklärung war ihrem Inhalt nach bestimmt. Diese Zurücknahme dieses Beschwerdepunktes ist als Einschränkung des Beschwerdebegehrens anzusehen, die zum Verlust des Anspruchs auf Entscheidung im Umfang der Einschränkung führt (vgl etwa VwGH 16.10.1986, 86/16/0156).

Von Seiten des Bundesfinanzgerichts wird sohin über diesen zurückgenommenen Beschwerdepunkt nicht entschieden. Die von der belangten Behörde diesbezüglich vorgenommenen einkommensteuerlichen Hinzurechnungen bleibt somit unverändert bestehen.

2.5 Vermietung **Y-Gasse**

2.5.1 Entscheidungsrelevanter Sachverhalt Vermietung **Y-Gasse**

Entgegen der Annahme der belangten Behörde, trifft das Bundesfinanzgerichts die Feststellung, dass im beschwerdegegenständlichen Zeitraum keine Wohnung im Wohnhaus des Beschwerdeführers, **Y-Gasse** 6, 1020 Wien, an Bundesminister aD Mag. **B** vermietet wurde.

Es sind im Übrigen auch sonst keine Anzeichen vorliegend, dass vom Beschwerdeführer Vermietungseinnahmen bzw -umsätze nicht erklärt und versteuert wurden.

2.5.2 Beweiswürdigung Vermietung **Y-Gasse**

Unstrittig vermietete der Beschwerdeführer im betreffenden Wohnhaus für eine gewisse Zeit eine Wohnung an Mag. **B**. Das Mietverhältnis endete jedoch im Laufe des Jahres 2001 und bestand jedenfalls ab dem Jahr 2002 nicht mehr.

Insbesondere weil Mag. **B** offenbar in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 diese Adresse als Wohnsitzadresse anführte, darüber hinaus ein Mietvertrag für die Dauer für drei Jahre (1.8.1999 – 31.8.2002) sowie eine (vermeintlich dies bestätigende) Zeugenaussage vorlag, ging die belangte Behörde vom Bestehen eines diesbezüglichen Mietverhältnisses auch noch für die Jahre 2002 ff aus und nahm entsprechende einkommensteuerliche und umsatzsteuerliche Hinzurechnungen vor.

Von Seiten des Bundesfinanzgerichts wurden diesbezüglich Vorhaltsanfragen an die damalige sowie nunmehrige Hausverwaltung und an Mag. **B** ausgesendet. Einheitlich führten alle Vorhaltsbeantwortungen aus, dass zwar ein solches Mietverhältnis bestanden habe, dieses jedoch bereits vor dem beschwerdegegenständlichen Zeitraum endete. Mag. **B** erwarb im Übrigen im Herbst 2000 eine Eigentumswohnung (***Adresse***) in welche er nach der Durchführung von Umbauarbeiten übersiedelte.

Aufgrund der übereinstimmenden Beantwortungen und den dementsprechenden Erörterungen im Rahmen der abgehaltenen mündlichen Verhandlung liegt nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts kein Grund dafür vor, am Nicht-Bestehen des betreffenden Mietverhältnisses ab dem Jahr 2002 zu zweifeln. Die belangte Behörde schloss sich im Rahmen der abgehaltenen mündlichen Verhandlung dieser Auffassung letztendlich an.

2.5.3 Rechtliche Beurteilung Vermietung **Y-Gasse**

Die von der belangten Behörde vorgenommenen einkommensteuerlichen Hinzurechnungen zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung bzw die umsatzsteuerlichen Hinzurechnungen zur Bemessungsgrundlage für den ermäßigten Umsatzsteuersatz (§ 10 Abs 2 Z 3 lit a des Umsatzsteuergesetzes 1994; UStG) von 10% waren vom Bundesfinanzgericht rückgängig zu machen. Es waren die angefochtenen Bescheide somit gemäß § 279 BAO derart abzuändern, dass die ausgewiesenen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in den Jahren 2003 und 2004 um EUR 15.859,00 zu vermindern waren bzw die Bemessungsgrundlage für den ermäßigten Umsatzsteuersatz von 10% in den Jahren 2003 und 2004 um EUR 16.849,00.

Von Seiten der belangten Behörde wurde im Rahmen der abgehaltenen mündlichen Verhandlung im Übrigen auch die ausdrückliche Zustimmung zur nunmehr stattgebenden Erledigung dieses Beschwerdepunktes erklärt.

2.6 Zinsen **Z-Trust**

2.6.1 Entscheidungsrelevanter Sachverhalt Zinsen **Z-Trust**

Dem Beschwerdeführer erhielt in den Jahren 2003 bis 2008 nachfolgend angeführte Zinsen auf einem ihm zuzurechnenden Bankkonto in Australien gutgeschrieben: 2003: EUR 1.430,00; 2004: EUR 4.038,00; 2005: EUR 13.776,00; 2006: EUR 15.683,00; 2007: EUR 5.660,00; 2008 EUR 4.812,00.

In Australien wurde jährlich eine Quellensteuer im Ausmaß von über 10% der gutgeschriebenen Zinsen einbehalten.

2.6.2 Beweiswürdigung Zinsen **Z-Trust**

Zu den festgestellten Zinsen liegen Kontoauszüge vor, in denen die Zinsbeträge sowie die abgezogene australische Quellensteuer ersichtlich ist. Der festgestellte Sachverhalt kann generell als unstrittig beurteilt werden.

2.6.3 Rechtliche Beurteilung Zinsen **Z-Trust**

Aufgrund seines österreichischen Wohnsitzes unterlag der Beschwerdeführer gemäß § 1 Abs 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG) der unbeschränkten Steuerpflicht. Im Rahmen des derart anzuwendenden Welteinkommensprinzips unterliegen auch die in Australien erzielten Zinsen der österreichischen Steuerpflicht.

Nach dem von Österreich mit Australien abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen (BGBl 480/1988) kommt nach Art 11 dem Ansässigkeitsstaat, somit Österreich, das generelle Besteuerungsrecht zu. Nach Art 11 Abs 2 des DBA wird Australien als Quellenstaat aber das Recht eingeräumt, eine Steuer im Ausmaß von maximal 10% in Abzug zu bringen. Gemäß Art 23 Abs 3 lit b des DBA hat Österreich als Ansässigkeitsstaat diese 10% anzurechnen.

Von Seiten der belangten Behörde wurde im Rahmen der abgehaltenen mündlichen Verhandlung die ausdrückliche Zustimmung zu dieser vorgenommenen rechtlichen Beurteilung, somit zur Anrechnung einer Quellensteuer im Ausmaß von 10%, erklärt.

Der angefochtene Bescheid war somit gemäß § 279 BAO derart abzuändern, dass die abgezogene Quellensteuer jeweils im Ausmaß von 10% auf die Einkommensteuer („*Steuer v Kapitalerträgen aus ausl Kapitalanlagen*“) anzurechnen war: 2003: EUR 143,00; 2004: EUR 403,80; 2005: EUR 1.377,60; 2006: EUR 1.568,30; 2007: EUR 566,00; 2008 EUR 481,20.

2.7 Progressionserhöhung **Z-Trust: Einschränkung des Beschwerdebegehrens**

Nach umfangreicher Erörterung dieses Beschwerdepunktes im Rahmen der abgehaltenen mündlichen Verhandlung, gab der Beschwerdeführer zu Protokoll, die Beschwerde

diesbezüglich einzuschränken, die von der belangten Behörde vorgenommenen Hinzurechnungen für den Progressionsvorbehalt somit zu akzeptieren. Die Erklärung war ihrem Inhalt nach bestimmt. Die Zurücknahme dieses Beschwerdepunktes ist als Einschränkung des Beschwerdebegehrens anzusehen, die zum Verlust des Anspruchs auf Entscheidung im Umfang der Einschränkung führt (vgl etwa VwGH 16.10.1986, 86/16/0156).

Von Seiten des Bundesfinanzgerichts wird sohin über diesen zurückgenommenen Beschwerdepunkt nicht entschieden. Die von der belangten Behörde vorgenommene einkommensteuerliche Heranziehung dieser Einkünfte für den Progressionsvorbehalt bleibt somit unverändert bestehen.

3. Zu Spruchpunkt III. (Unzulässigkeit der Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall hatte sich das Bundesfinanzgericht vorwiegend mit Tatfragen zu beschäftigen, die in freier Beweiswürdigung im Rahmen einer Gesamtbetrachtung aller maßgeblichen Umstände beurteilt wurden. Vorzunehmende rechtliche Beurteilungen ergaben sich aus dem klaren Gesetzeswortlaut bzw entsprachen der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Mangels Vorliegens einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, war die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 12. Jänner 2023