



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Ladislav Margula, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk in Wien betreffend Umsatzsteuer 1991, 1992, Einkommensteuer 1991, 1992, 1993, Gewerbesteuer 1991, 1992, 1993 entschieden:

Die Berufung wird hinsichtlich Umsatzsteuer 1991, 1992, Einkommensteuer 1991 und Gewerbesteuer 1991 als unbegründet abgewiesen.

Diese Bescheide bleiben unverändert.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 1992, 1993 und Gewerbesteuer 1992, 1993 werden abgeändert.

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

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

In einem Schlussbericht des Zollamtes Wien an die StA Wien vom 30. 9. 1993 betreffend gerichtliche Finanzstrafsache gegen S. B. (Bw.) u.a. wegen des Verdachts des gewerbs- und bandenmäßigen Schmuggels wird i.w. den Sachverhalt betreffend ausgeführt, am 2. 10. 1992 seien vom ungarischen Staatsbürger Z. K. dem Zollamt Nickelsdorf fünf Begleitscheine mit insgesamt 1.193 Kartons Waren zur Ausgangsabfertigung nach Ungarn gestellt worden. Diese Waren, wie Videorecorder, Kassettenrecorder, TV-Spiele, Uhren etc. stammten aus Fernoststaaten und seien in Zolleigenlagern von Speditionsfirmen eingelagert gewesen, wo sie mit Begleitscheinen dieser Speditionen zur Ausfuhr nach Ungarn angewiesen wurden. Als Empfängerfirma sei eine Firma TO, Budapest angeführt gewesen. Der Abfertigungsbeamte habe Z. K. aufgefordert, den LKW zur Kontrollrampe zu fahren, damit der am LKW angebrachte zollamtliche Raumverschluss überprüft werden könne. Dieser hätte jedoch unter Zurücklassung der Begleitscheine und seines Reisepasses den Amtsplatz des Zollamtes Nickelsdorf bereits verlassen.

Die zollhängigen Waren der fünf ggstdl. Begleitscheine hätten schließlich im Inlandsmagazin einer Spedition aufgefunden und am 6. 10. 1992 beschlagnahmt werden können.

Ermittlungen hätten ergeben, dass die ggstdl. unverzollte Begleitscheinware mit einem LKW ohne Zollverschluss am 2. 10. 1992 im Auftrag der Fa. SA angeliefert und im Inlandsmagazin einer Spedition eingelagert worden sei, von wo aus das Zollgut im Auftrag der Fa. SA zu einer anderen Spedition gebracht worden sei.

Durch Ermittlungen des Zollamtes Wien als Finanzstrafbehörde I. Instanz hätte in der Folge festgestellt werden können, dass zum Zwecke dieser Ausfuhrsendungen ein LKW der Fa. Bu am 30. 9. 1992 angemietet worden sei, auf welchem vorerst bei der Sped. Fa. Sch 100 Kartons Videorecorder der Marke "Gold Star" geladen worden seien. Mit dieser Ware sei der unter Raumverschluss stehende LKW zur Spedition K & C gefahren, wo 441 Colli Elektronikartikel dazugeladen und der LKW in der Folge wieder durch einen Raumverschluss verplombt worden sei. Beide Begleitscheinsendungen seien an die Bestimmungszollstelle Nickelsdorf zur Ausfuhr nach Ungarn angewiesen worden. Dieser LKW sei noch in der Nacht vom 30. 9. 1992 auf 1. 10. 1992 der Fa. Bu zurückgestellt worden, wobei damit bloß 150 km zurückgelegt worden seien. Die zuvor geladene zollhängige Ware der beiden Begleitscheine sei an bisher nicht bekannten Orten unter Verletzung des Raumverschlusses entladen worden. Am 2. 10. 1992 sei neuerlich eine Anmietung eines LKW der Fa. Bu erfolgt und seien vorerst damit 600 Colli elektrischer Geräte verladen, ein Begleitschein eröffnet und durch einen Zollwachebeamten der LKW unter Raumverschluss gestellt worden. Der LKW sei sodann zum

Zollamt Flughafen Wien gelangt, wo insgesamt 52 Kartons Uhren mittels zweier weiterer Begleitscheine dazugeladen worden seien, wobei in der Folge der LKW mit zwei Raumverschlüssen plombiert und an die Bestimmungszollstelle Nickelsdorf zur Ausfuhr nach Ungarn angewiesen wurde. Auch diese Waren seien dann unter rechtswidriger Abnahme der Raumverschlüsse an einem bisher nicht bekannten Ort abgeladen worden, wobei mit dem Leihwagen der Firma Bu bloß 61 km zurückgelegt worden seien.

In der Folge sei ermittelt worden, dass S. B. und D. D. laut Gesellschaftsvertrag vom 8. 11. 1991 Gesellschafter und Geschäftsführer der Fa. SA, Bratislava, sind und dass S. B. bis Dezember 1991 geschäftsführender Gesellschafter der Fa. IO, 1020 Wien, gewesen sei und seine Geschäftsanteile mit Abtretungsvertrag vom 10. 12. 1991 an G. M. abgegeben habe. Ha. sei als Geschäftsführer der Fa. TO, Budapest, im Handelsregister eingetragen.

Da der Verdacht bestanden habe, dass bereits vor dem 2. 10. 1992 solche vorgetäuschten Ausfuhren beim Zollamt Nickelsdorf vorgenommen worden seien, seien umfangreiche Ermittlungen bei der Fa. Bu, bei verschiedenen Speditionen und beim Zollamt Nickelsdorf durchgeführt worden.

Diesbezüglich wurde ausgeführt:

"Es wurden jene Begleitscheine ausgehoben, in denen unter Raumverschluss stehende LKWs der Leihwagenfirma Bu ... als Beförderungsmittel zum Export dieser ausländischen unverzollten Waren angeführt waren. Für diese Begleitscheinsendungen konnten keine den tatsächlichen Austritt nach Ungarn nachweisenden "Laufzettel" beim Zollamt Nickelsdorf vorgefunden werden, sodass im Anschluss die bezug habenden Mietverträge bei der Fa. Bu erhoben wurden. Hierbei konnte festgestellt werden, dass diese Lastkraftwagen von der Firma IO bzw. von der Firma SA angemietet wurden. Auch die Bezahlung erfolgte durch diese Firmen. Die Ermittlungsorgane stellten jedoch anhand dieser Mietverträge fest, dass die Rückgabe der LKWs an die Firma Bu zumeist bereits zu einem früheren Zeitpunkt stattfanden, als die Begleitscheine dem Zollamt Nickelsdorf zur Austrittsbestätigung vorgelegt worden sind. Auch konnte erhoben werden, dass mit den angemieteten Fahrzeugen zumeist nur eine Wegstrecke, die keineswegs für die Strecke von der Firma Bu zu den verschiedenen Speditionen, nach Nickelsdorf und zurück mit den verrechneten Kilometern ausreicht, zurückgelegt wurde, wobei ein Weitertransport der in das Ausland angewiesenen Waren, bezüglich zurückgelegten Kilometern unberücksichtigt blieb (...).

Es stand somit einwandfrei fest, dass die von Zollwachebeamten bei den Begleitscheinabfertigungen mit Raumverschlüssen versehenen LKWs nicht beim Zollamt Nickelsdorf zur Ausfuhrabfertigung der zollhängigen Waren gestellt wurden, sondern nur eine papiermäßige Erledigung der Begleitscheine erwirkt wurde und damit eine Ausfuhr dieser unverzollten Waren in das Ausland vorgetäuscht worden ist.

Hiezu wird ausgeführt, dass sich beim Zollamt Nickelsdorf die Situation so darstellt, dass Warenführer bei einem Schalter die Begleitpapiere zwecks Bestätigung der Ausfuhr von Waren in das Zolldesland einreichen und in der Folge einen Laufzettel zur Durchführung der sogenannten Endkontrolle - wie die Überprüfung der angebrachten Zollverschlüsse und allenfalls des Ladegutes - erhalten. Aufgrund der räumlichen Trennung jener Beamten, die die Begleitscheine entgegennehmen und die Ausfuhrbestätigungen an den Ausfuhrpapieren anbringen, mit jenen Beamten, denen die Endkontrolle nach Vorlage des Laufzettels und die eigentliche Überwachung der tatsächlichen Ausfuhr der bereits papiermäßig zur Ausfuhr abgefertigten Waren obliegt, war es jedoch möglich, dass die Einreicher der Begleitscheine den ausgehändigten Laufzettel nicht den Beamten für die Endkontrolle vorweisen und sich auch nicht mit dem Kraftfahrzeug samt zur Ausfuhr abgefertigten Ware zur Endkontrolle einfanden (...).

Die die Ausfuhr in das Zolldesland bestätigenden Begleitscheine werden von den Grenzzollämtern als Bestimmungszollstellen an die Abgangszollstellen (daher Wien) zurückgesandt, sodass das Begleitscheinverfahren seine Erledigung findet und damit eine Überprüfung, ob das Begleitscheingut tatsächlich das Zollgebiet verlassen hat, nicht mehr stattfindet.

Da die bei den Zollämtern in Verwendung stehenden Laufzettel (...) jedoch keine streng verrechenbare Drucksorten sind, sohin keine Überprüfung der Laufzettel mit den konnexen Begleitscheinen amtswegig stattfindet, wird auch das Fehlen solcher Formulare nicht wahrgenommen. ...

Die vorgetäuschten Ausfuhren beim Zollamt Nickelsdorf, die mit Ausnahme der Fakten 122 - 123 ausschließlich mittels von der Firma Bu vermieteten LKWs vorgenommen wurden, fanden im Zeitraum 7. 11. 1991 bis 2. 10. 1992 statt ...

Es wird noch angeführt, dass bei den Fakten 122 - 123 ein LKW der Marke "Mitsubishi ..." im Eigentum der IO verwendet wurde.

Obwohl die finanzstrafrechtlichen Tathandlungen ... durch das Fehlen der Laufzettel beim Zollamt Nickelsdorf, durch den Umstand, dass die angemieteten LKWs der Firma Bu bereits retourniert wurden, bevor die Begleitscheine zur Austrittsbestätigung dem Zollamt Nickelsdorf

vorgelegt worden sind und auch anhand der zurückgelegten Kilometer eine Fahrt nach Nickelsdorf ausgeschlossen ist, schon erweislich waren, wurden den ungarischen Zollbehörden dennoch Aufstellungen der österreichischen Abfertigungen zur Überprüfung einer Einfuhr dieser Waren in das ausländische Zollgebiet übermittelt (...). Die ungarischen Zollbehörden teilten mit, dass keine der Transporte der Fakten 1 - 129 tatsächlich nach Ungarn eingetreten sind. ...

Ferner wurden die ungarischen Zollbehörden um ... Überprüfung der Geschäftsgebarung der Fa. TO ersucht. ...die in der Anzeige vom 15. 10. 1992 gegen Ha. ausgesprochenen Verdachtsgründe sich nicht erhärtet haben, weil der Firmenname TO, Budapest, als mutmaßlicher Empfänger der Waren nach den Ermittlungsergebnissen missbräuchlich verwendet wurde....

Bei der Sichtung der Begleitscheine der oben angeführten Faktengruppe 1- 129 beim Zollamt Nickelsdorf konnte entdeckt werden, dass für die Firma IO ein Begleitscheingut durch einen LKW ...zur Ausfuhr beim dortigen Zollamt transportiert worden ist. Auch zu dieser Ausfuhrsendung konnte ermittelt werden, dass es sich ebenfalls nur um eine vorgetäuschte Ausfuhr gehandelt hat, da kein Eintritt dieser Ware ... erfolgt ist....

Während zu den Fakten 1 - 129 ausschließlich das Zollamt Nickelsdorf für die vorgetäuschten Ausfuhren benutzt wurde, benützte F. R., der mit seinem eigenen LKW gegenständliche Fahrten tätigte, auch das Zollamt Deutschkreutz, das Zollamt Kleinhausgdsdorf, das Zollamt Drasenhofen und das Zollamt Berg, um sich den Austritt der angewiesenen zollhängigen Waren auf den Begleitscheinen bestätigen zu lassen. ... Aus den beigeschafften Ermittlungsergebnissen dieser vorerwähnten Zollämter war ... erweislich, dass F. R. mit seinem LKW entweder leer oder ... überhaupt nicht in das Zolldesland eingereist ist. ...Die vorgetäuschten Ausfuhren, die ausschließlich von F. R. mit dem Sattelzug, behördliches Kennzeichen, ..., vorgenommen wurden, fanden im Zeitraum 1. 8. 1991 bis 23. 6. 1992 statt und wurden mit den entsprechenden Beweismitteln in den Fakten 1- 44 R. zusammengefasst. ...

Bei diesen Erhebungen stellte sich tatsächlich heraus, dass K. P., der Angestellter einer österr. Transportfirma ist, in deren Auftrag er die gegenständlichen Fahrten mit deren LKW durchführte, bereits vor F. R. für die Firma IO tätig war, seine erste Fahrt für diese Firma am 11. 6. 1991 und seine vermutlich letzte Fahrt am 4. 12. 1992 durchführte. ... So konnten 25 Fahrten mit insgesamt 74 Begleitscheinen eruiert werden., ....Der Sechstangezeigte K. P. gab gleichlautend ... mit F. R. (...) bei seiner Vernehmung an, dass er von ihm unbekannten Männern bei den ausländischen Grenzzollämtern erwartet und lediglich gefragt wurde, "ob er

für S. fahre". Von diesen Unbekannten seien die zoll- und passrechtlichen Erledigungen für ihn bei den tschechischen und ungarischen Zollämtern erledigt worden, sodass er ungehindert und nach kurzer Zeit seinen Weg zu den Abladestellen fortsetzen habe können. ..."

Zusammenfassend wurde dann festgehalten, dass die Verantwortung des S. B. völlig unglaublich sei; er habe z. B. den Gelegenheitsarbeiter und meist betrunkenen "Sandler" G., der mittlerweile verstorben sei, als den "großen Hintermann" in der Sache bezeichnet. So habe auch der Bruder des Bw. hinsichtlich der Person des G. angegeben, es habe sich bei diesem um einen zumeist schwer betrunkenen Jugoslawen gehandelt, der lediglich mindere Hilfsarbeitertätigkeiten ausgeübt habe. Es habe sich bei diesem G. keineswegs um einen Geschäftsmann gehandelt.

Der Bw. sei auch Geschäftsführer und Mitunternehmer der Fa. CO in Rumänien gewesen; für diese Firmen sei er auf inländischen Bankkonten zeichnungsberechtigt gewesen. Die Strafsachenstelle des FA für den 2. und 20. Bezirk habe den Bw. einvernommen, da ein gewisser Na am 31. 12. 1992 ATS 2.000.000,-- in bar in einem Nylonsäckchen über das Zollamt Kleinhaugsdorf im Auftrag des Bw. für die Fa. CO eingeführt hatte. Auch die Tatsache, dass der Bw. seinen Anteil an der Fa. CO, welche häufig als fingierter Warenempfänger bei den vorgetäuschten Ausfuhren aufscheine, bei den Einvernahmen nicht erwähnt habe, sei bezeichnend für die leugnerische Verantwortung desselben.

Es handle sich um einen Täterkreis um S. B., der zollhängige Waren von 247 Begleitscheinen im Gesamtgewicht von 1.448.114 kg durch Vortäuschung von nicht tatsächlich stattgefundenen Ausfuhren in das Zollland in Österreich unter Verletzung der zollrechtlichen Stillschaltungs- und Erklärungspflicht und rechtswidriger Abnahme zollbehördlicher Raumverschlüsse an nicht mehr eruierbaren Orten abgeladen und in den freien Verkehr gebracht habe.

In der Beweiswürdigung wird u.a. ausgeführt, dass keine den tatsächlichen Austritt aus Österreich bestätigten Laufzettel beim Zollamt Nickelsdorf vorgefunden worden seien und die Austrittsbestätigungen des Zollamtes Nickelsdorf zumeist erst zu einem Zeitpunkt, in dem die zum Transport der Begleitscheinsendungen angemieteten KFZ bereits längst der Firma Bu zurückgegeben worden waren, erwirkt und erteilt worden seien, weiters mit den angemieteten LKWs der Firma Bu nur Wegstrecken zurückgelegt worden seien, die keinesfalls für eine Fahrt von Wien nach Nickelsdorf und zurück ausreichen würden, was letztlich auch von den ungarischen Zollbehörden bestätigt worden sei.

Anschließend sind die einzelnen Fakten der Faktengruppe 1 - 129, der Faktengruppe 1 - 74 P. und der Faktengruppe 1 - 44 R. näher dargestellt. (1 Fakt entspricht einem Begleitschein).

Mehrere handschriftliche Weisungen des S. B. an Speditionen zwecks Beladung von LKWs z. B. für die Firma TO in Budapest oder andere Firmen im Zolldausland, seien aus den Positionsakten ersichtlich. Auch im "Anlassfall" sei im Positionsakt der Spedition eine handschriftliche Weisung des S. B. zur Beladung von Waren für die Fa. TO vorgefunden worden. Mietverträge von LKWs bei der Firma Bu seien von S. B. unterzeichnet worden. Über die Vorgangsweise bei der Anmietung der LKW durch die Firma IO bzw. durch die Firma SA wurde der Disponent der Firma Bu als Zeuge vernommen. Dieser identifizierte u. a. S. B. als Anmieter von Fahrzeugen.

Zur Verantwortung des S. B., der in Anwesenheit seines Rechtsanwaltes einvernommen worden war, wurde ausgeführt, dass die Tatbeteiligung mit völlig unglaubwürdigen Behauptungen bestritten worden sei. So habe er angegeben, dass erst nach der Gründung der Fa. SA Cu. und Ha. an ihn und D. D. zwecks Aufnahme von Geschäftsbeziehungen herangetreten seien. Schon aus dieser unwahrheitsgemäßen Verantwortung könne die mangelnde Bereitschaft zur Aufklärung des wahren Sachverhaltes ersehen werden, da die Firma TO (Geschäftsführer Ha.) bereits ab dem Juni 1991 als vorgetäuschter Warenempfänger von Sendungen der Firma IO aufscheine.

Da die Firma TO des Ha. von der Firma IO und in der Folge auch von der Firma SA als Warenempfänger der Begleitscheinsendungen des österr. Speditionsunternehmens bei der Erstellung der Begleitscheine genannt worden ist, sei die ungarische Zollverwaltung ersucht worden, Ermittlungen bei der TO in Budapest durchzuführen. Diese Überprüfung habe ergeben, dass die Fa. des Ha. lediglich am 12. 2. 1992 und am 21. 2. 1992 mit der Fa. IO Rechtsgeschäfte abgewickelt habe, hierbei jedoch lediglich ca. 350 Stück Radiorecorder bezogen habe. Diese beiden Ankäufe stünden in keinem Zusammenhang mit den inkriminierten Fakten. Dies ergebe sich auch schon aus dem Umstand, dass zum Transport dieser Waren in das Ausland ungarische KFZ verwendet worden seien.

So habe der Bw. auf die Frage, ob ihm eine Firma CO bekannt sei, angegeben, dass die Firma CO lediglich ein Kunde der Firma SA sei, wobei er seine eigene Beteiligung an der Firma CO aber nicht einmal erwähnt habe. Auch die Weisungen (Aufträge) des B. an die Firma Bu bzw. an die inländischen Speditionsunternehmen sei hervorzuheben, weil schon daraus ersichtlich sei, dass S. B. die dominante Hauptfigur bei den angezeigten Malversationen gewesen sei.

In der Einvernahme vor dem HZA Wien am 15. 1. 1992 sagte der Bw. i. w. folgendes aus. Er sei israelischer Staatsbürger, verheiratet und von Beruf Kaufmann. Als Betriebsanschrift gab er jene der Fa. SA in Bratislava an. Er sei seit Mai 1986 ständig in Österreich wohnhaft. Im Sommer 1987 habe er gemeinsam mit seiner Gattin die Fa. IO in 1020 Wien gegründet,

wobei bei dieser GmbH seine Gattin mit 75% und er selbst mit 25% beteiligt gewesen seien. Er sei auch geschäftsführender Gesellschafter gewesen. Ende 1991 sei die Fa. "aufgelassen" worden. Im Spätherbst 1991 hätten er und D. D. die Fa. SA in Bratislava gegründet. Als weiterer Gesellschafter sei auch ein slowakischer Staatsbürger aufgenommen worden, da dies für die Gründung einer slowakischen Gesellschaft unbedingt notwendig sei. Der Bw. und D. D. seien zu gleichen Teilen beteiligt und es fungierten beide als geschäftsführende Gesellschafter. Die Fa. SA kaufe Waren von verschiedenen Firmen aus Fernost ein, welche diese nach Österreich einführen, wobei diese Waren sodann von Österreich ausgeführt und an verschiedene Abnehmer in den Ostblockstaaten weiterverkauft werden.

Auf den Vorhalt betreffend den "Anlassfall" und weitere Ermittlungen, die ergeben hätten, dass mit von den Firmen IO bzw. SA angemieteten LKWs der Fa. Bu Ausfuhren vorgetäuscht wurden, antwortete der Bw., er sei an der ganzen Angelegenheit insofern unschuldig, als er erst nach dem 2. 10. 1992 erfahren habe, dass solche Manipulationen durchgeführt worden seien. Schuld seien die Käufer der Waren Cu., Rufname G., der inzwischen verstorben sei, und Ha. Diese Beiden seien nämlich an ihn und D. D. herangetreten und wollten Waren kaufen. Der Bw. und D. D. seien einverstanden gewesen und der Bw. habe zum Export dieser Waren in das Ausland Anmietungen von LKWs bei der Fa. Bu veranlasst, wobei diese Anmietungen der Fahrzeuge oftmals telefonisch vorgenommen worden seien. Mit Ha. und Cu. sei vereinbart worden, dass diese mit den LKWs die der Fa. SA gehörige Ware von den verschiedenen Speditionsfirmen abholen. Der Bw. habe bloß im Namen der Fa. SA die Speditionsfirmen angewiesen, die Waren frei zu geben. Die Fahrer für die von der Fa. SA bei der Fa. Bu angemieteten Fahrzeuge seien von Ha. oder Cu. zur Verfügung gestellt und sei von diesen die Ware auch abgeholt worden. Was in der Folge mit der Ware geschehen sei, entziehe sich der Kenntnis des Bw. Da die von der Fa. SA an Ha. bzw. Cu. verkauften Waren regelmäßig bezahlt worden seien, hätte der Bw. keinen Grund gesehen, keine Geschäfte mehr mit den Genannten durchzuführen.

Da die Fa. Bu für ausländische Firmen keine LKWs vermietet, seien Fahrzeuge von der Fa. IO bzw. SA a. G. der langjährigen Geschäftsbeziehung problemlos angemietet und die Kosten dafür von der Fa. SA entrichtet worden; jedoch habe der Bw. diese Kosten von Ha. und Cu. wieder retourniert erhalten. Die Speditionskosten, wie Lagergeld etc. hätte allerdings die Fa. SA entrichten müssen.

Weder der Bw. noch D. D. hätten ab dem Zeitpunkt, als sie die Ware bei den Speditionen frei gegeben hätten, etwas mit den Ausfuhren zu tun gehabt und es hätte auch keine



Veranlassung bestanden, bei den Beladungen der LKWs und bei der zolltechnischen Abwicklung der Speditionen dabei zu sein.

D. D. sagte in der Einvernahme vor dem HZA Wien am 19. 1. 1993 u. a. aus, die Anmietung der LKWs bei der Fa. Bu sei vom Bw. veranlasst worden, da dieser dort einen guten Namen habe.

Er sei zwar hie und da bei den Beladungen anwesend gewesen, er wisse aber nichts über die Manipulationen.

In einem Bericht der PAST vom 1. 6. 1995 an das Finanzamt (FA) für den 2. und 20. Bezirk in Wien wird u.a . folgendes mitgeteilt:

"Die do. Finanzstrafbehörde I. Instanz forderte am 26. 4. 1993 Organe der ho. Abteilung zur Durchführung von Bankerhebungen betreffend S. B. und D. D. an. ...

Die Ermittlungen des HZA Wien, als Finanzstrafbehörde I. Instanz, ... ergaben, dass Waren durch vorgetäuschte Ausfuhren in das Zolllausland über das Zollamt Nickelsdorf in den österreichischen freien Verkehr gelangten und somit von den Tätern Eingangsabgaben in Höhe von ÖS 71,717.935,-- hinterzogen wurden. Als Versender dieser Waren scheint die Fa. SA GmbH, Bratislava, auf. Als Warenempfänger scheinen unter anderem die Fa. TO, Budapest, sowie die Fa. CO, ... (Rumänien), auf. An der Fa. SA, Bratislava, sind S. B. und D. D. mit je 49% beteiligt. Ferner hält S.B. an der rumänischen Fa. CO einen Anteil von 41,2%. Laut Auskunft der ungarischen Zollbehörden entwickelte die ungarische Fa. TO keine nennenswerte Geschäftstätigkeit, weshalb es sich bei dieser Firma kaum um den tatsächlichen Abnehmer der Waren handeln kann.

Aufgrund der der Zollfahndung vorliegenden Beweisunterlagen ist einwandfrei erwiesen, dass die aus Zolllagern stammenden unverzollten ausländischen Waren nicht aus Österreich mit diesen Begleitscheinsendungen ausgeführt worden sein können, weil einerseits für diese Sendungen beim Zollamt Nickelsdorf keine Laufzettel vorhanden sind, die die Ausfuhr bestätigen, andererseits eine Einfuhr der Waren über das ungarische Zollamt Hegyshalom nach Ungarn nicht durchgeführt wurde; darüber hinaus steht fest, dass die bei der Fa. Bu angemieteten LKWs, mit denen die zollhängigen Waren unter Raumverschluss angewiesen wurden, dieser Leihwagenfirma bereits zurückgestellt worden sind, bevor mit den Begleitscheinen die Ausfuhr in das Zolllausland beim Zollamt Nickelsdorf vorgetäuscht worden ist. Als Mieter dieser LKWs scheinen in den Unterlagen der Fa. Bu die slowakische Fa. SA sowie die inländische Fa. IO GmbH auf. S. B. fungierte bis Februar 1992 als Geschäftsführer bei der Fa. IO GmbH, an welcher er bis Dezember 1991 mit 20% und seine Gattin Ma. mit 80% beteiligt waren. ...

Zu S. B.:

... S. B. war bis 10. 12. 1991 an der Fa. IO HandelsgesmbH beteiligt. ... Das Stammkapital beträgt ÖS 1 Mio. Die Anteile hielten S. B. (20%) und seine Gattin Ma. (80%). S. B. fungierte bei der GesmbH offiziell bis Februar 1992 als Geschäftsführer. Laut notariellem Abtretungsvertrag vom 10. 12. 1991 wurden sämtliche Gesellschaftsanteile an den Rumänen G. M., ..., abgetreten. In der Folge wurde die GesmbH in ... umbenannt und der Sitz nach 1010 Wien, ... , verlegt.

Hiezu wird angemerkt, dass zum Zeitpunkt der Abtretung der Gesellschaftsanteile eine aufgrund einer Betriebsprüfung zustandgekommene Steuerschuld von rund ÖS 16 Mio. seitens der IO GesmbH bestand. Gemäß Abtretungsvertrag verpflichtete sich der übernehmende Gesellschafter, die abtretenden Gesellschafter mit dem Übergabestichtag aus sämtlichen bestehenden Verbindlichkeiten der Gesellschaft vollkommen schad- und klaglos zu halten. Tatsächlich kam er nicht für die Abgabennachforderungen auf. Eine Anfrage an das Zentralmeldeamt Wien vom Juni 1992 ergab, dass G. M. (ab 1976) nie in Wien aufrecht gemeldet war. Es bestehen begründete Zweifel an der Existenz des G. M. bzw. an der Glaubwürdigkeit des oben genannten Abtretungsvertrages. Vielmehr ist anzunehmen, dass es sich hierbei um einen Versuch des S. B. und dessen Gattin Ma. handelte, vom Finanzamt für

Körperschaften nicht zur Begleichung des steuerlichen Rückstandes herangezogen zu werden.

S. B. ist ferner Geschäftsführer bei der Fa. ITS GesmbH. ... Das Stammkapital beträgt ÖS 500.000,-- , S. B. hält davon einen Anteil von ÖS 495.000,-- ....

S. B. hält weiters an der slowakischen Fa. SA einen Anteil von 49%. Laut Auskunft der slowakischen Finanzpolizei ist S. B. gemeinsam mit D. D. verantwortlicher Geschäftsführer bei der Fa. SA.

Außerdem ist S. B. an der rumänischen Fa. CO mit 41,2 % beteiligt. S. B. wurde zu einem der Geschäftsführer der Fa. CO bestellt.

...

Zu Fa. SA, Bratislava:

Die Fa. SA ... mit Sitz in Bratislava, ..., wurde am 8. 11. 1991 von S. B. (49% Anteile), D. D. (49% Anteil) und dem Slowaken P. M. (2% Anteil) gegründet. (...). Laut Auskunft der slowakischen Finanzpolizei fungieren S. B. und D. D. als Geschäftsführer bei der Fa. SA....

Zur Fa. CO, ...:

Die Fa. CO ... wurde am 1. 5. 1991 gegründet. S. B. ist an der Fa. CO mit 41,2 % beteiligt (...). Ferner fungiert S. B. bei der Fa. CO als einer der Geschäftsführer...

Ermittlungen bei der BA:

Anlässlich der Ermittlungen durch die ho. Abteilung bei der BA wurde folgendes festgestellt:

1) S. B. ist über die für die ausländischen Firmen SA und CO bei der BA geführten Konten verfügungsberechtigt.

Es handelt sich hierbei unter anderem um folgende Konten:

Kto. Nr. 111 111 111 ltd. auf Fa. SA

Kto. Nr. 222 222 222 ltd. auf Fa. SA

Kto. Nr. 333 333 333 ltd. auf Fa. CO

Kto. Nr. 444 444 444 ltd. auf Fa. CO

sowie

Kto. Nr. 555 555 555 ltd. auf S. B.

2) Festgestellt wurde weiters, dass auf dem Konto-Nr. 111 111 111 lautend auf Fa. SA Barerläge in Millionenhöhe getätigt wurden, und zwar von Jänner 1992 bis Juli 1993 insgesamt ÖS 595.622,407,--.

1992: 1 - 10/92: ÖS 273,013.653,--

11 - 12/92: ÖS 98,594.350,--

1993: 1 - 7/93: ÖS 224.014.404,--

3) Ferner wurde festgestellt, dass auf dem Konto Nr. 333 333 333 lautend auf Fa. CO im Zeitraum Jänner 1992 bis Juli 1993 Barerläge in Höhe von insgesamt ÖS 34.445.466,-- getätigt wurden, und zwar wie folgt:

1992: 1 - 10/92: ÖS 14.882.950,--

11 - 12/92: ÖS 3.213.016,--

1993: 1 - 7/93: ÖS 16.349.500,--

4) Festgestellt wurde weiters, dass auf dem Konto - Nr. 555 555 555 lautend auf S. B. von Dezember 1991 bis Dezember 1992 insgesamt ÖS 10.674.980,-- bar eingezahlt wurden, und zwar wie folgt:

1991: 12/91: ÖS 1.000.000,--

1992: 1 - 10/92: ÖS 7.674.980,--

11-12/92: ÖS 2.000.000,--

5) Auffallend ist, dass die unter Punkt 2) bis 4) angeführten Bareinzahlungen beinahe täglich (bzw. auch zwei bis drei Mal pro Tag) bei der BA (Zweigstelle Xgasse) getätigt wurden.

6) Auf den bei der BA geführten Konten Konto Nr. 111 111 111 und 222 222 222 lautend auf Fa. SA bzw. Konto Nr. 333 333 333 und 444 444 444 lautend auf Fa. CO ist ersichtlich, dass im Zeitraum Februar 1993 bis Juni 1993 Auslandsüberweisungen in Höhe von rund ÖS 6,5 Mio. auf das Konto Nr. 666 666 666 bei der Bank LLI, Israel, durchgeführt wurden, und zwar wie folgt:

11. 02. 93: ÖS 1.171.454,90 von Kto. 111 111 111

05. 04. 93: ÖS 1.694.437,30 von Kto. 333 333 333

16. 04. 93: US\$ 100.000,-- von Kto. 444 444 444

17. 05. 93: US\$ 50.000,-- von Kto. 222 222 222

02. 06. 93: ÖS 1.125.468,90 von Kto. 333 333 333

09. 06. 93: US\$ 100.000,-- von Kto. 444 444 444

Auf den Belegen zu den oben angeführten Überweisungen scheint S. B. als Begünstigter auf (...).

Neben den oben angeführten Bareinzahlungen in Höhe von über ÖS 640 Mio. scheinen auf den erwähnten Bankkonten noch Deviseneingänge bzw. Scheckgutschriften für den Zeitraum

März 1992 bis Juli 1993 in Höhe von rund ÖS 305 Mio. auf. Diesen Kontogutschriften stehen im Zeitraum Februar 1992 bis September 1993 Belastungen (Auslandsüberweisungen, Dokumenteninkassi etc.) in Höhe von rund ÖS 915 Mio. gegenüber. ...

#### Schlussfolgerungen:

Aufgrund der vorliegenden Fakten ist zwingend anzunehmen, dass die oben angeführten Bareinzahlungen auf den SA und CO Konten in Höhe von über ÖS 630 Mio. aus den Erlösen von nicht den Zoll- und Eingangsabgaben unterworfenen Waren im Inland stammen. Nach ho. Ansicht wurden die ausländischen Firmen SA und CO von den Beschuldigten nur vorgeschoben, um deren tatsächliche Geschäftstätigkeit im Inland zu verschleiern bzw. um die daraus erzielten Einnahmen und Gewinne der österreichischen Besteuerung zu entziehen. Dies begründet sich auf nachstehende Beweise bzw. Indizien:

S. B. ist für die vorgenannten SA und CO Konten allein Verfügungsberechtigt. S. B. fungiert sowohl bei der slowakischen Fa. SA, neben D. D., als auch bei der rumänischen Fa. CO als verantwortlicher Geschäftsführer.

Die Einzahlungen auf den SA und CO Konten bei der BA, Filiale Xgasse, erfolgten ... beinahe täglich, teilweise zwei bis drei Mal pro Tag. Er erscheint nach ho. Ansicht nicht wahrscheinlich, dass diese Geldbeträge aus einer Geschäftstätigkeit im Ausland, konkret in der Slowakei, Rumänien bzw. Ungarn, stammen. Vielmehr dürften die Geschäfte tatsächlich im Inland .... abgewickelt worden sein. ...

3) Diese Waren im Wert von ÖS 262 Mio. gelangten laut den Ermittlungen der Zollfahndung Wien im Zeitraum von November 1991 bis Oktober 1992 durch vorgetäuschte Ausfuhren in den österreichischen freien Verkehr. Es handelt sich mit Sicherheit nicht um einen Zufall, dass in diesem Zeitraum ... folgende Bareingänge auf den BA Konten aufscheinen (insgesamt ÖS 296,571.583,--):

Kto. Nr. .... ltd auf Fa. SA: 1/92 - 10/92: ÖS 273,013.653,--

Kto. Nr. .... ltd auf Fa. CO: 1/92 - 10/92: ÖS 14,882.950,--

Kto: Nr. .... ltd. auf S. B.: 12/91 - 10/92: ÖS 8,674.980,--

Der von der Zollfahndung ermittelte Wert weicht von den vorliegenden Bareinzahlungen nur um rund 11,5 % ab. Es ist daher anzunehmen, dass der von der Zollfahndung festgestellte Wert den tatsächlich erzielten Umsätzen aus den vorerwähnten Warenerlösen sehr nahe kommt. Somit kann davon ausgegangen werden, dass die Einzahlungen auf den vorerwähnten Konten die Geldflüsse der Einnahmen aus den Warenverkäufen darstellen.

4) Als weiteres Indiz kann angeführt werden, dass laut Auskunft der slowakischen

Finanzpolizei die Erlöse der Fa. SA im Jahr 1992 nur rund 78 Mio. Kronen betrugen. Allein aufgrund der in der Slowakei eingereichten Steuererklärungen können die von den Beschuldigten als Verantwortliche der Fa. SA behaupteten Exporte nicht der Wahrheit entsprechen. Die auf den inländischen SA Konten aufscheinenden Umsätze übersteigen die in der Slowakei deklarierten Betriebsergebnisse um ein Vielfaches.

5) Laut Auskunft der slowakischen Finanzbehörde scheinen die inkriminierten inländischen Konten im Rechenwerk der Fa. SA nicht auf. Den slowakischen Behörden ist lediglich ein in der Slowakei geführtes Bankkonto ... bekannt. Im übrigen benötigt eine slowakische Firma die Genehmigung der slowakischen Nationalbank zur Führung von Konten im Ausland. Laut Auskunft der slowakischen Finanzpolizei liegt für die Fa. SA eine solche Genehmigung nicht vor. Aus wirtschaftlicher Betrachtungsweise sind daher die bei der BA geführten SA Konten dem Verfügungsberechtigten, S. B., zuzurechnen.

6) Angemerkt ... wird ferner, dass von keinem der bei der BA geführten SA Konten jemals Zahlungen auf ein slowakisches Konto der slowakischen Fa. SA getätigt wurden. Dasselbe gilt hinsichtlich der rumänischen Fa. CO für die bei der BA geführten CO Konten.

7) Hinsichtlich der Geldflüsse von den SA und CO Konten konnten weiters zwei Richtungen festgestellt werden:

Der eine Geldfluss über rund ÖS 878,5 Mio. richtet sich in den Fernen Osten (Hongkong, Singapur etc.) und dürfte zur Begleichung von Lieferantenrechnungen gedient haben.

Der zweite Geldfluss ist bis auf ÖS 6,5 Mio. Bank L L I , Begünstigter S. B., nicht eindeutig zuordenbar, da die Empfänger ihren Sitz in Ländern haben, welche als Steueroasen bekannt sind (... , Malta, ..., Panama). Bei diesen Geldflüssen in Höhe von über ÖS 30 Mio. kann es sich um ins Ausland transferierte Gewinne bzw. um verdeckte Provisionszahlungen an Geschäftspartner handeln.

Im übrigen wurden von S. B. die ihm auf sein israelisches Bankkonto zugeflossenen Einnahmen aus dem Jahr 1993 in Höhe von rund ÖS 6,5 Mio. in Österreich bis dato weder offengelegt noch einer Besteuerung zugeführt, obwohl er in Österreich aufgrund seines gewöhnlichen Aufenthaltes bzw. ordentlichen Wohnsitzes unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Vorbringen der Beschuldigten:

S. B. und D. D. wurden von der ho. Abteilung mehrmals vorgeladen, um ihnen Gelegenheit zu geben, zu den vorliegenden Fakten Stellung zu nehmen. S. B. leistete den Vorladungen aus unterschiedlichen Gründen nicht Folge, zuletzt aufgrund eines über ihn und seine Familie verhängten Aufenthaltsverbotes. Hiezu wird allerdings angemerkt, dass S. B. Berufung gegen dieses Aufenthaltsverbot sowie einen Antrag auf Gewährung aufschiebender Wirkung ..

eingereicht hat. Diesem Antrag auf aufschiebende Wirkung wurde vom VwGH im Dezember 1994 stattgegeben. Sein rechtlicher Vertreter schloss es der ho. Abteilung gegenüber jedoch aus, dass S. B. in absehbarer Zeit nach Österreich zurückkehrt.

...

Da die Beschuldigten im Hinblick auf die Auslandsgeschäftstätigkeit eine erhöhte Mitwirkungspflicht zur Aufklärung des gegenständlichen Sachverhaltes trifft, muss die Finanzbehörde bei der Ermittlung der tatsächlichen Erlöse bzw. Einkünfte der Beschuldigten von den vorliegenden Beweisunterlagen ausgehen.

Resümierend gelangt die ho. Abteilung in freier Beweiswürdigung aufgrund der Feststellungen der Zollfahndung bzw. der vorliegenden Indizienkette basierend auf den Bankerhebungen sowie auf den Auskünften der slowakischen Finanzpolizei zur Überzeugung, dass S. B. und D. die ausländischen Firmen SA und CO nur dazu verwendet haben, um ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen in Österreich nicht nachkommen zu müssen. Nach ho. Ansicht wurde ein Großteil der Geschäfte von den Beschuldigten tatsächlich von Österreich aus abgewickelt. Somit sind die mit diesen Geschäften verbundenen Geldflüsse den Beschuldigten direkt zuzurechnen, insbesondere S. B., welcher über die angesprochenen Bankkonten verfügungsberechtigt ist.

Sowohl die Handlungsweise, welche das Vortäuschen unrichtiger Sachverhalte durch das Vorschieben von ausländischen Firmen zum Inhalt hatte, als auch das gesamte Verhalten der Beschuldigten waren darauf abgestellt, ihrer Steuerpflicht zu entgehen und lassen an der Verschuldensfrage der Beschuldigten keinen Zweifel offen. ..."

Ein Kommerzkundenbetreuer der Bank-Austria sagte vor der PAST als Zeuge am 11. 11. 1993 bzw. 20. 5. 1994 u. a. aus :

"In den Dokumenteninkassi und Auslandsschecks gebe ich an, dass es sich hierbei größtenteils um Zahlungen ins Ausland - vor allem Hongkong und Singapur - handelt. ... Die Waren gehen ans Zollfreilager von Speditionen....

Aufgrund der Handelsregistrauszüge konnten wir uns vergewissern, dass S. B. der faktische verantwortliche Geschäftsführer der Firmen SA und CO ist.

Gemäß Schreiben des steuerlichen Vertreters des Bw. vom 1. 3. 1996 an das FA hat ihm der Bw. am 27. 2. 1996 Vollmacht erteilt. Der Bw. habe seinen ordentlichen Wohnsitz in Folge eines gegen ihn erlassenen Aufenthaltsverbotes seit 25. 12. 1994 in Israel, sodass der Vertreter auch als inländischer Zustellungsbevollmächtigter einschreite.

Das Finanzamt (FA) führte beim Bw. eine Bp. gemäß § 99 Abs. 2 Finanzstrafgesetz für die Jahre 1991 bis 1993 durch und traf dabei folgende Feststellungen.

Der Bw. betreibt einen Handel mit elektronischen Artikeln in der Rechtsform eines Einzelunternehmens. Infolge formeller und materieller Mängel sind die Bücher nicht ordnungsmäßig im Sinne von § 131 BAO (Tz. 11). Daher mussten die Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 1991 bis 1993 gemäß § 184 BAO geschätzt werden (Tz. 12).

"Tz. 14 Sachverhaltsdarstellung:

Gegen B. S. u. a. ist beim Landesgericht für Strafsachen Wien ein Strafverfahren wegen des Verdachtes des gewerbsmäßigen und bandenmäßigen Schmuggels anhängig. Laut Ermittlungen des Zollamtes Wien haben die Beschuldigten im Zeitraum November 1991 bis Dezember 1992 zollanhängige Waren, überwiegend elektrische Geräte, durch vorgetäuschte Ausfuhren mittels LKW der Firma Bu, Wien, in den österreichischen freien Verkehr gebracht. Als Mieter dieser LKW scheinen die Firmen SA, Bratislava, sowie die inländische Firma IO GmbH, 1020 Wien, auf; als Geschäftsführer bei beiden Firmen fungierte B.S.

Als Versender dieser Waren scheint die Firma SA, Bratislava auf, als Empfänger u.a. die Firma CO, Rumänien, auf, bei der B. S. ebenfalls als Geschäftsführer fungiert.

Weitere Details hinsichtlich der Feststellungen durch das HZA Wien sind dem umfangreichen Schlussbericht an das Landesgericht für Strafsachen zu entnehmen. (...).

Tz. 15 Ermittlung bei der BA:

Da im Zusammenhang mit dem o.a. Strafverfahren der Verdacht auf Steuerhinterziehung gegeben war, beauftragte das LG für Strafsachen Wien die Prüfungsabteilung Strafsachen mit weiteren Ermittlungen auch bei der BA.

Anlässlich der Ermittlungen bei der BA wurden folgende Konten festgestellt:

Kto Nr 111 111 111 ltd auf SA

Kto Nr 222 222 222 ltd auf SA

Kto Nr 333 333 333 ltd auf CO

Kto Nr 444 444 444 ltd auf CO

Kto Nr 555 555 555 ltd auf B. S.

Verfügungsberechtigt über diese Konten ist ausschließlich B.S.

Hinsichtlich des Geldflusses zu den o.a. Konten wurde festgestellt:



a) Eingänge, das sind Bareinzahlungen, Deviseneingänge und Scheckgutschriften.

b) Belastungen, das sind Auslandsüberweisungen, Dokumenteninkassi, etc.

Die Einzahlungen auf den SA- und CO. Konten bei der Filiale 1020 Wien, Xgasse erfolgten beinahe täglich, teilweise zwei- bis dreimal pro Tag. Die Auslandsüberweisungen richteten sich überwiegend in den fernen Osten, Singapur, Hongkong usw., ein Teil erfolgte in Länder, die als Steueroasen bekannt sind (Malta, Panama).

Betreffend der Höhe der Eingänge wird auf die Tz. 18 des BP-Berichtes verwiesen.

Von keinem der bei der BA geführten Konten wurden jemals Zahlungen auf ein slowakisches Konto der slowakischen Firma SA getätigt, dasselbe gilt hinsichtlich der rumänischen Firma CO.

Laut Auskunft der slowakischen Finanzbehörde scheinen die inkriminierten Konten im Rechenwerk der slowakischen Firma SA nicht auf.

Tz. 16 Feststellungen zu B.S.:

Der ordentliche Wohnsitz bzw. der gewöhnliche Aufenthalt des B. S. befand sich zumindest bis Dezember 1994 in 1020 Wien, Y. Die steuerliche Erfassung erfolgte beim FA 2/20 mit Einkünften aus Kapitalvermögen bzw. Einkünften aus selbständiger Arbeit aus der Tätigkeit als Geschäftsführer bei den Firmen IO GmbH und ITS GmbH, beide Wien.

B. S. leistete den Vorladungen der Prüfungsabteilung Strafsachen aus unterschiedlichen Gründen nicht Folge, auch D. D., Beteiligter und Geschäftsführer der Firma SA, trug in keiner Weise zur Wahrheitsfindung bei (siehe Niederschrift vom 27.2.1995).

Da im Hinblick auf Auslandsgeschäfte eine erhöhte Mitwirkungspflicht zur Aufklärung gegeben ist, muss die Finanzbehörde bei der Ermittlung der Umsätze und Einkünfte – Gewinne – von den bisher vorliegenden Beweisunterlagen ausgehen und daher sind die mit diesen Geschäften verbundenen Geldflüsse, auch aus wirtschaftlicher Betrachtungsweise, B. S. direkt zuzurechnen.

Tz. 17 Umsatzermittlung:

Im Zeitraum November 1991 bis Dezember 1992 wurden Waren im Marktwert von S 262.358.124,00 – siehe Tz. 14 des BP-Berichtes – durch vorgetäuschte Ausfuhren in den österreichischen freien Verkehr gebracht. Da keine Aufzeichnungen vorgelegt wurden, waren die Umsätze der Jahre 1991 und 1992 durch die Betriebsprüfung gemäß § 184 BAO zu

schätzen. Als Schätzungsgrundlage diene der vom HZA Wien ermittelte gemeine Wert = Marktwert.

Jahr 1991: Umsätze gerundet: 28 Mio.

Jahr 1992: Umsätze gerundet: 234 Mio.

gesamt: Umsätze gerundet: 262 Mio.

Die in diesem Zeitraum vorgetäuschten Ausfuhren wurden ausschließlich mit LKW der Firma Bu, Wien, durchgeführt.

Weitere Erhebungen ergaben, dass ab dem Jahre 1993 Durchfuhren von elektronischen Artikel von Fernost in die eh. Ostblockländer nur mehr über die Spedition M, Stockerau, erfolgten.

Der Austritt aus Österreich und der Eintritt der Ware in das Ausland ist durch die bei der Spedition M vorliegenden Belege und Erhebungen bei den einzelnen Zollämtern belegmäßig nachgewiesen.

Es ergeben sich daher keine weiteren umsatzsteuerlichen Auswirkungen.

Tz. 18 Gewinnermittlung:

Wie bereits in Tz. 16 des BP-Berichtes ausgeführt, sind die Geldflüsse der bei der BA unterhaltenen Konten – siehe Tz. 15 des BP-Berichtes – B. S. direkt hinzuzurechnen.

Die Eingänge betragen laut vorliegender Kontoauszüge

1991: 1,000.000,--

1992: 549,570.476,--

1993: 937,971.296,--

Diese Eingänge stellen, im Zeitraum November 1991 bis Dezember 1992 weicht der der in Tz. 17 der Umsatzsteuer unterzogene Warenwert von den vorliegenden Eingängen auf den Konten der BA nur geringfügig ab, die Erlöse aus der Geschäftstätigkeit des B. S. in den Jahren 1991 bis 1993 dar.

Da auch hinsichtlich des Gewinnes keine Buchführung vorhanden war, wurde der Reingewinn von der Betriebsprüfung mit 2 % der Kontoeingänge gemäß § 184 BAO nach § 4 Abs. 1 EStG ermittelt:

1991: 2 % von 1,000.000,-- = Reingewinn lt. BP = 20.000,--

1992: 2 % von 549,570.476,-- = Reingewinn lt. BP = 10,991.400,--

1993: 2 % von 937,971.296,-- = Reingewinn lt. BP = 18,759.400,-- "

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Bp. und erließ entsprechende Bescheide.

In der Berufung wurde i. w. vorgebracht, dass den angefochtenen Bescheiden konkrete Feststellungen und deren Würdigung fehlten. Die Bescheide würden somit an wesentlichen Begründungsmängel leiden.

Insoweit dabei auf den Zollbericht des Zollamtes Wien Bezug genommen worden sei, sei nicht berücksichtigt worden, dass der auf Grundlage jenes Berichtes ergangene Bescheid des Zollamtes Wien im Zeitpunkt der Erlassung der hier angefochtenen Bescheide infolge Bekämpfung nicht rechtskräftig gewesen sei.

Als Feststellungs- und Begründungsmangel werde weiters insbesondere geltend gemacht, dass die aus der Einschau auf Konten ausländischer Firmen bei der BA beobachteten Geldbewegungen nicht für diese Firmen getrennt festgestellt worden seien, dass aus den Geldbewegungen abgeleitete Schlussfolgerungen auf Umsätze und Gewinne nicht periodengemäß für die vollständigen Kalenderjahre erfasst worden seien, dargestellt und nicht nachvollziehbar seien, dass Verbindlichkeiten der betreffenden Firmen bei Lieferanten nicht periodengerecht erfasst worden seien, dass weder die Werte der vom HZA Wien beschlagnahmten Waren noch die in diesem Zusammenhang bestellte Kautionsan das Landesgericht für Strafsachen berücksichtigt worden sei, dass Anlässe und Grundlagen für allfällige Schätzungen nicht angeführt worden seien und somit nicht nachvollziehbar seien, dass Sachverhalte, die den Firmen zuzurechnen seien, nicht diesen, sondern nur und unmittelbar dem Bw. zugerechnet worden sei, ohne dass tatsächliche Umstände für die Zurechnungen festgestellt worden seien und ohne dass rechtliche Gründe dafür angeführt worden seien.

In einem Schreiben des Finanzamtes vom 19. 6. 1997 an den Bw. wurde im wesentlichen ausgeführt, dass in der Berufung die Mangelhaftigkeit des Verfahrens und die unrichtige rechtliche Beurteilung behauptet werde.

Dem Einwand des Verfahrensmangels (fehlende Begründung) werde entgegengehalten, dass der Betriebsprüfungsbericht vom 16. 9. 1996 am 25. 11. 1996 zugestellt worden sei, wodurch der Begründungsmangel behoben worden sei.

Wenn weiters behauptet werde, dass das Zollverfahren noch nicht rechtskräftig abgeschlossen wäre, so sei dem entgegenzuhalten, dass die fehlende Rechtskraft des Zollverfahrens der Abgabenvorschreibung nicht entgegenstehe.

Der Bw. werde eingeladen, zum gegenständlichen Schreiben binnen 4 Wochen Stellung zu nehmen und die Berufung im Hinblick auf die zwischenzeitig ergangene Bescheidebegründung zu ergänzen.

Am 14. März 1998 wurde dem Bw. ein Bescheid des FA zugestellt, worin ausgeführt wurde, dass die Berufung des Bw. inhaltliche Mängel aufweise.

Aufgrund des § 275 BAO werde die Behebung der Mängel bis zum 3. April 1998 aufgetragen. Bei Versäumung der Frist gelte die Berufung als zurückgenommen.

Mit Schreiben vom 6. April 1998 ergänzte der Bw. die Berufung und führte i. w. aus, ergänzend zur bisherigen Begründung werde ausgeführt, dass schlüssige nachvollziehbare Feststellungen über die persönliche Zurechnung der selbständigen bzw. gewerblichen Tätigkeiten in tatsächlicher Hinsicht nicht getroffen worden seien. Er habe in den geprüften Zeiträumen weder gewerbliche noch andere selbständige Tätigkeiten ausgeübt. Er sei nie als selbständiger Unternehmer tätig, sondern habe lediglich für die betreffenden ausländischen juristischen Personen, an denen er neben mehreren anderen zum Teil wechselnden Gesellschaftern als Gesellschafter beteiligt gewesen sei, den in Österreich angefallenen Zahlungsverkehr weisungsgemäß abgewickelt, ohne mit den übrigen unternehmerischen Komponenten wie Bestell- und Auftragswesen, Lagerhaltung und Verkauf befasst gewesen zu sein. Dies sei ausschließlich im Ausland und durch andere Personen ohne seine Einflussnahme darauf bewirkt worden. Die Zurechnung der Umsätze an ihn persönlich sei deshalb rechtswidrig, desgleichen die daraus im Schätzungswege bestimmten Einkünfte.

In einem Vorhalt, der dem Bw. am 15.6.1998 zugestellt wurde, brachte das FA i. w. vor, dass der Bw. bestreite, jemals Umsätze und Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit erzielt zu haben.

Die Begründung für die Zurechnung der Umsätze und Einkünfte finde sich in den Tz. 14 bis 16 des Bp.-Berichtes vom 16. September 1996. Auf diese Feststellungen sei der Bw. in der Berufung nicht eingegangen. Unbestritten sei jedenfalls, dass er über die Konten der Firmen SA und CO allein zeichnungsberechtigt gewesen sei. Weiters sei unbestritten, dass er zu 49 % an der Firma SA beteiligt und diese als selbständiger Direktor nach Außen vertreten habe. Weiters sei er laut Handelsregistrauszug zu 41,2 % an der Firma CO beteiligt und auch vertretungsbefugt. Einzahlungen auf den Bankkonten der genannten Firmen seien fast täglich erfolgt, manchmal auch mehrmals täglich, und zwar ausschließlich durch den Bw. Die von den Firmen SA und CO getätigten "Ausfuhren" seien laut Schlussbericht des Zollamtes Wien vom 30.9.1993, der dem Bw. bekannt sei, nur vorgetäuscht, das heißt, die Ware sei im Inland verblieben und verkauft worden. Da die Einzahlungen auf den genannten Konten alle durch

den Bw. getätigt worden seien, sei zu vermuten, dass die Waren von ihm in eigenem Namen verkauft worden seien. Der Bw. habe auch die Fahrzeuge, mit denen die Ausfuhren vorgetäuscht worden seien, von der Firma Bu angemietet. Überdies habe der Bw. während des Betriebsprüfungsverfahrens kein einziges Beweismittel zur Glaubhaftmachung seiner Behauptungen vorgelegt. Im Schlussbericht des Zollamtes Wien werde schlüssig begründet, dass der Bw. die Firmen SA und CO nur vorgeschoben habe, um seine eigene Geschäftstätigkeit zu verschleiern. Auf diese Feststellungen sei er in der Berufung aber gar nicht eingegangen. Es sei gänzlich unglaublich, dass er als Geschäftsführer dieser Firmen keine Ahnung über die Abwicklung der Geschäfte gehabt haben sollte. Überdies hätte er nicht einmal Angaben über die Identität der Personen, die seiner Meinung nach die Geschäfte tatsächlich durchgeführt hätten, gemacht.

Der Bw. werde daher eingeladen, binnen 4 Wochen zu gegenständlichem Schreiben Stellung zu nehmen bzw. alle Beweismittel vorzulegen, die seine in der Berufung erhobenen Einwendungen untermauern würden.

In der Stellungnahme zu diesem Vorhalt brachte der Bw. i. w. vor, er verweise auf seine niederschriftlichen Angaben zum zitierten Akt des Zollamtes Wien und beantrage die Beischaffung dieser Niederschrift, sofern sie sich noch nicht im Akt befinde.

Er sei nur für den Zahlungsverkehr der Firmen CO und SA zuständig gewesen und habe dazu von den anderen Gesellschaftern jeweils Weisungen erhalten.

Es sei unzutreffend, dass Ausfuhren nur vorgetäuscht worden wären. Dagegen würden nicht nur die Umsätze von verschiedenen Speditionen in Höhe von mehreren Millionen Schilling jährlich, sondern auch die bei den beauftragten Speditionen feststellbaren Transportdokumentationen sprechen. Daraus ergebe sich nämlich, dass die Bestimmungsorte jeweils im Ausland gelegen seien und dass die Waren auch tatsächlich geliefert worden seien. Es seien niemals Waren im Namen oder auf Rechnung des Bw. bestellt, geliefert, verkauft oder bezahlt worden.

Weil in den Volkswirtschaften der Ausfuhrländer ein bankmäßig abwickelbarer Zahlungsverkehr nicht gewährleistet gewesen sei, hätten die Gesellschafter mit ihren Kunden jeweils Wien als Zahlungsort vereinbart und den Bw. jeweils zum Empfang der Valuta beauftragt. Im Übrigen sei auch der österreichische Markt für jene Mengen, die von den genannten Firmen umgesetzt worden seien unter Berücksichtigung der sonstigen einschlägigen Fachhandelsumsätzen zu den damaligen Preisgefügen nicht aufnahmefähig gewesen.

Die Identität der Gesellschafter der Firmen CO und SA ergebe sich aus den bekannten

Firmenbuchauskünften. Es sei dem Bw. unmöglich, diese Personen für eine Vernehmung stellig zu machen oder von diesen deren Geschäftsaufzeichnungen abzuverlangen. Auf die Geschäftsführung dieser Gesellschaften habe er auch als Minderheitsgesellschafter zu keinem Zeitpunkt Einfluss gehabt.

In der abweisenden BVE des FA wurde i.w. ausgeführt, dass in der Berufung die Zurechnung von Umsätzen und Einkünften aus dem Handel mit Waren aller Art bestritten werde. Die Geschäfte wären den Firmen SA und CO zuzurechnen. Der Bw. sei nur für die Zahlungsabwicklung zuständig gewesen. Die beiden Firmen hätten die Waren exportiert und nicht in Österreich umgesetzt. Geschäftsunterlagen der genannten Firmen könnten nicht vorgelegt werden; die Gesellschafter könnten nicht stellig gemacht werden.

Auf die Feststellungen des Betriebsprüfungsberichtes und die Stellungnahme der Bp. vom 8. 6. 1998 werde in der Berufung nicht eingegangen.

Der Bw. sei auf den im Bp.-Bericht genannten Bankkonten, die zwar teilweise auf "SA" bzw. "CO" lauteten, alleine zeichnungsberechtigt. Er habe auch die Speditionsaufträge vergeben. Beweismittel, die dokumentieren könnten, dass die Geldbewegungen im Auftrag anderer Personen erfolgt wären, seien nicht vorgelegt worden. Der Bw. sei seiner erhöhten Mitwirkungspflicht, die bei Auslandssachverhalten gegeben sei, nicht nachgekommen. Als Gesellschafter und Geschäftsführer der beiden Firmen müsste der Bw. in der Lage sein, Geschäftsunterlagen vorzulegen. Es handle sich daher um Schutzbehauptungen. Auch widerspreche die Angabe, der Bw. sei nur für die Zahlungsabwicklung zuständig gewesen, seiner eigenen Aussage vor dem HZA Wien vom 15. 1. 1992, wonach der Bw. geschäftsführender Gesellschafter der Fa. SA gewesen sei. Auch habe er z.B. ausgesagt, er habe zum Export der Waren in das Ausland Anmietungen von LKWs bei der Fa. Bu veranlasst. Auf Grund der gegebenen Beweissituation sei daher davon auszugehen, dass die Zurechnung der Geschäfte aus dem Handel mit Waren aller Art an den Bw. zu Recht erfolgt sei. Da keine Unterlagen vorgelegt worden seien, seien die Umsätze und Einkünfte gem. § 184 BAO im Schätzungsweg zu ermitteln gewesen. Für die behaupteten Ausfuhrumsätze seien weder Aufzeichnungen gem. § 18 UStG geführt, noch Ausfuhrnachweise im Sinne des § 7 Abs. 4 UStG 1972 vorgelegt worden, sodass schon aus diesem Grund die Steuerbefreiung des § 6 Z. 1 UStG nicht zur Anwendung komme.

Daraufhin stellte der Bw. den Antrag, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen, da die Voraussetzungen für die Zurechnung der gegenständlichen Vorgänge als Geschäfte im Sinne des Betriebsstättenbegriffes nicht vorliegen und auch nicht aus den Angaben bei der Zollbehörde abzuleiten sei.

In der Berufungsentscheidung der FLD für Wien, NÖ und Bgld, GA 13, vom 20. 8. 2001 wurde der Berufung des Bw. gegen die vom HZA Wien vorgeschriebenen Abgaben an EUST, Zoll, AF-Beitrag und SZ in der Höhe von gesamt ATS 73,467.182,-- (wobei obiger Sachverhalt zollrechtlich zu beurteilen war) stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben. In der Begründung wurde in den im gegenständlichen Verfahren zu interessierenden Teilen i. w. ausgeführt, dass mit Ausnahme der Begleitscheine mit den WE-Nrn. ....(Anm: 5 Nrn.), auf der Rückseite der aufgelisteten Begleitscheine jeweils in der dem Prüfungsbefund vorbehaltenen Spalte der Stempelabdruck "konform" bzw. "formell überprüft" bzw. "Nach Ungarn ausgetreten" o.ä., die vom tatsächlichen Bestimmungszollamt (Nickelsdorf, Drasenhofen, Berg, Kleinhausgdsdorf, Deutschkreutz) vergebene WE-Nr., der Stempel des tatsächlichen Bestimmungszollamtes mit dem Datum und die Unterschrift des Abfertigungsbeamten zu ersehen sei.

Die FLD schloss daraus in freier Beweiswürdigung, dass "eine Erschleichung der in den ggstdl. Begleitscheinen eingetragenen Erledigungsvermerke und damit eine vorschriftswidrige Verfügung des Bw. ... über die betreffenden Waren mangels konkreter aktenkundiger Tatsachenfeststellungen nicht nachweislich..." sei.

Die Begleitscheine mit den WE-Nrn. (Anm: 5 Nrn.) hätten auf ihrer Rückseite keine Erledigungsvermerke. Die Zollbehörde habe ermittelt, dass der Fahrer Z. K. diese Begleitscheine am 2. Oktober 1992 um ca. 20 Uhr beim Zollamt Nickelsdorf vorgelegt habe. Der einschreitende Abfertigungsbeamte habe Hrn. K. aufgefordert, den LKW ... zur Kontrollrampe zu fahren. Herr K. sei nicht zu dieser Kontrolle erschienen. Er habe den Arbeitsplatz des Zollamtes Nickelsdorf unter Zurücklassung der ggstdl. Begleitscheine und seines Reispasses verlassen. Das Begleitscheingut sei am 2. Oktober 1992 zwischen 18 Uhr und 19 Uhr im Auftrag der Firma SA, Bratislava, in das Inlandsmagazin der Fa. Int. Spedition ..., Wien, verbracht worden. Der Bw. und D. D. hätten die vorgenannte Firma als selbständige Direktoren nach außen vertreten. Aus diesem Inlandsmagazin sei das Begleitscheingut im Auftrag der Firma SA zur Speditionsfirma ..., Wien, gelangt. Dort sei das ggstdl. - ebenfalls im Inlandsmagazin gelagerte - Begleitscheingut von der Zollbehörde beschlagnahmt worden. Nach der Aktenlage sei daher davon auszugehen, dass Z. K. die an dem ggstdl. LKW angelegten Raumverschlüsse widerrechtlich entfernt und das Begleitscheingut widerrechtlich entladen habe ... Das HZA Wien habe dem vorgenannten Fahrer folgerichtig ... die auf das ggstdl. Begleitscheingut entfallenden Eingangsabgaben in der Höhe von S 884.443 (inkl. SZ) vorgeschrieben. Die Zollschuld kraft Gesetzes entstehe nicht durch jede vorschriftswidrige Verfügung über eine einfuhrzollpflichtige zollhängige Ware, sondern nur durch die

"erstmalige" vorschriftswidrige Verfügung. Da die Zollschuld im vorliegenden Fall durch die vorschriftswidrige Verfügung des Z. K. entstanden sei, könne sie in der Person des Bw. nicht noch einmal entstehen. (...).



Da sich die Entstehung der Zollschuld an das objektive Kriterium der erstmaligen vorschriftswidrigen Verfügung über eine einfuhrzollpflichtige zollhängige Ware knüpfe, sei die Vorschreibung der ggstdl. Abgaben im vorliegenden Fall zu Unrecht erfolgt, weshalb der angefochtene Bescheid aufzuheben sei.

In einem Urteil des LG für Strafsachen vom 30. 11. 1999, Gz. 12a Vr 12538/92-124 wurden die vom HZA Wien als "Fahrer" an dem gewerbsmäßigen Schmuggel bezeichneten Personen gegen sie wegen §§ 35 Abs. 1 lit. a, 38 Abs. 1 lit. a und b FinstrG erhobenen Anklage (u.a. der lediglich papiermäßigen Stellung und Vortäuschung der körperlichen Ausfuhr von Begleitscheinen) freigesprochen. Das Gericht führt in der Beweiswürdigung (s. S. 12f.) aus: "Den Ausführungen des Hauptzollamtes Wien, wonach sich die Angeklagten P., R. und B. des Finanzvergehens des gewerbsmäßigen und bandenmäßigen Schmuggels schuldig gemacht hätten, kann nicht gefolgt werden. Wenngleich S. B., D. D. und Z. Z. dringend verdächtig sind, die vom HZA Wien aufgezeigten strafbaren Handlungen begangen zu haben, so ist mit der für das Strafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht erwiesen, dass sich die Angeklagten an den Tathandlungen der Genannten vorsätzlich beteiligt haben, bzw. Mitglieder einer Bande sind, die zum Ziel hat, fortgesetzte Finanzvergehen zu begehen. ... Die Angeklagten P. und R. äußerten weiters den Verdacht, sie seien von B. benutzt worden. B. habe großes Interesse daran gehabt, die aus Österreich ausgeführte Ware nicht offiziell in das Zolllausland einzuführen. Durch diese Vorgangsweise habe sich nämlich der Empfänger der Waren im Zolllausland (z. B. die Firma CO) den Zoll, der bei ordnungsgemäßer Deklaration zu entrichten gewesen wäre, erspart, die Gewinnspanne für die ausländische Firma sei dadurch höher. Diese Verantwortung ist nachvollziehbar. Den Erhebungen des Hauptzollamtes Wien zufolge (...) war S. B. an der Firma CO beteiligt, er war auch Geschäftsführer und Zeichnungsberechtigter. Geht man nun - den Erhebungen des Hauptzollamtes Wien folgend - davon aus, dass B. als Mitglied einer Bande tatsächlich Zollabgaben in Millionenhöhe hinterzogen hat (auf Grund der Aktenlage ist ein solcher dringender Tatverdacht gegeben), so ist nicht auszuschließen, dass sich B. nicht (ausschließlich) der vom HZA Wien aufgezeigten, sondern auch anderer Methoden bedient hat; nämlich, indem er, wie von den Angeklagten R. und P. dargelegt, durch Bestechung ausländischer Beamte erreicht, dass die aus Österreich ausgeführte Ware nicht offiziell in das Zolllausland eingeführt wird. Das Ergebnis ist für B. in beiden Fällen gleich, nämlich die Umgehung von Zollabgaben. Während bei der vom HZA Wien aufgezeigten Methode die Fa. IO um die Höhe der hinterzogenen Zollabgaben bereichert ist, ist es bei der von den Angeklagten behaupteten Vorgangsweise z. B. die Fa. CO. In beiden Fällen kommt der Vorteil B. oder einem anderen Bandenmitglied zu. ... H. Z. gab anlässlich

seiner Einvernahme weiters bekannt, dass der Einfluss der Fa. SA, die den Angeklagten B. und D. gehörte, so groß war, dass eine Mitwirkung der tschechischen Zollbehörden an der Aufklärung des Falles nicht zu erwirken war. Auch dieser Umstand ist ein unwiderlegbares Indiz dafür, dass B. mit den ausländischen Zollbehörden "zusammenarbeitete", und ....

Im Schlussbericht wird ausgeführt, dass es sich bei den Fahrern der Firma Bu um slowakische Staatsbürger handelt, welche nur als Handlanger dienten, und welchen gar nicht bewusst war, dass sie für den Täterkreis um S. B. einen Sachverhalt verwirklichen, der den gesetzlichen Tatbestand des Schmuggels erfüllt (...). Weshalb diese Vermutung auf P. und R. nicht zutreffen soll, wird vom HZA Wien nicht dargelegt. ...

Außerdem widerspricht ein Vorgehen, wie es den Angeklagten P. und R. unterstellt wird, jeder Täterrationalität. Es ist nicht ersichtlich, weshalb die Angeklagten mit tonnenschweren Sattelzügen ohne Waren die beschwerliche Reise nach Ungarn bzw. Rumänien hätten vornehmen sollen, nur um Zollabgaben zu sparen. Wie vom HZA Wien schlüssig und nachvollziehbar aufgezeigt, zeigte die Methode (Leihwagen der Firma Bu.) bei wesentlich geringerem Sachaufwand den gleichen Erfolg. ... Die Verantwortung, die Sattelzüge seien von den ausländischen Zollbehörden fälschlich als "leer" deklariert worden, um die offizielle Einfuhr der Waren zu verheimlichen, ist unter Hinweis auf die obigen Ausführungen nachvollziehbar. Im Gegensatz zu den im Schlussbericht aufgelisteten Fakten 1 - 129 (Fa. Bu) konnte man den Angeklagten R. und P. nicht nachweisen, dass mit ihren LKws nur Strecken zurückgelegt worden sind, die nicht einmal für die einfache Wegstrecke zum Grenzübergang gereicht hätten. Auch dies ist ein Indiz dafür, dass in den P. und R. angelasteten Fällen die Hinterziehung der Abgaben auf andere Art und Weise, als vom HZA Wien angenommen, erfolgt ist. ...

Letztlich ist darauf zu verweisen, dass sich gegen P. und R. keinerlei belastende Aussagen im Akt finden, die dokumentieren würden, dass die beiden vorsätzlich an den angeführten Malversationen teilgenommen hätten. ...

Nach Ansicht des HZA Wien spreche ferner gegen eine redliche Vorgangsweise des Angeklagten Be., dass die angemieteten LKWs der Fa. Bu einige Tage vor der Austrittsbestätigung zurückgestellt worden (...) sind. Dem ist zu entgegnen, dass der Umstand, dass der LKW verfrüht zurückgestellt wurde und lediglich einige wenige Kilometer zurückgelegt hatte, die nicht für eine Wegstrecke nach Nickelsdorf und retour reichen, zwar schlüssig und nachvollziehbar aufzeigt, dass die Waren nicht mit dem angemieteten LKW die Grenze passiert haben kann, es lässt sich aber daraus nicht zwingend mit der für ein Strafverfahren erforderlichen Sicherheit feststellen, dass J. Be. von den Malversationen der

Genannten B. und D. wusste. ...

Hinzu kommt, dass in den meisten Fällen die Firmen IO und SA als Mieter aufscheinen, deren Eigentümer B. und D. als Drahtzieher der Malversationen dringend verdächtig sind.

Aus den Einvernahmen der Angeklagten B., D. und Z., welche allesamt flüchtig sind und über deren Aufenthalt in Bratislava nur Vermutungen bestehen, lässt sich eine Beteiligung von J. Be. nicht ableiten.

... die ..These, die Waren seien alle im Bereich des Mexikoplatzes "schwarz" verkauft worden, nicht realistisch scheint: ....

Rechtlich folgt: Da aufgrund des durchgeführten Beweisverfahrens erhebliche Bedenken gegen eine Beteiligung der Angeklagten an der B. und D. vorgeworfenen strafbaren Handlungen bestehen, und ihnen vorsätzliches Handeln mit der für ein Strafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht nachweisbar war, war im Zweifel mit einem Feispruch vorzugehen."

Der OGH wies sowohl die Nichtigkeitsbeschwerden des HZA Wien und der StA Wien als auch die Berufung der vorgenannten Zollbehörde gegen dieses Urteil mit Beschluss vom 12. 9. 2000, Zl. 14 Os 60/00-8, zurück.

Der Bw. u. a. wurden abgesondert verfolgt. Mit Schreiben vom 4. 3. 2002 wurde das HZA Wien benachrichtigt, dass die Staatsanwaltschaft in der Strafsache gegen den Bw. u.a. wegen § 35 FinStrG von der Verfolgung vor rechtskräftiger Versetzung in den Anklagestand zurückgetreten ist. Das HZA Wien erklärte mit Schreiben vom 25. 4. 2002, dass die Verfolgung lediglich gegen den Angezeigten Z. K. aufrecht erhalten wird.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Folgender Sachverhalt liegt vor:

Der Bw. ist israelischer Staatsbürger, verheiratet und von Beruf Kaufmann. Von Mai 1986 bis 25. 12. 1994 hat er seinen ordentlichen Wohnsitz in 1020 Wien, Y. Seitdem hat er seinen ordentlichen Wohnsitz in Israel. Sein steuerlicher Vertreter schreitet als inländischer Zustellungsbevollmächtigter ein.

Am 9. 9. 1994 wurde mit einem im Instanzenzug ergangenen Bescheid der Sicherheitsdirektion für Wien über den Bw. ein Aufenthaltsverbot von 10 Jahren wegen 108 Übertretungen der österr. Rechtsordnung, vorwiegend des KFG, der StVO und der Gewerbeordnung, verhängt.

Gegen diese Entscheidung brachte der Bw. eine Beschwerde beim VwGH ein, der zwar im Dezember 1994 aufschiebende Wirkung zuerkannt wurde, die jedoch mit Erkenntnis vom

23. 11. 1995, Zl. 94/18/1020 als unbegründet abgewiesen wurde, da sich der Bw. trotz Bestrafungen nicht davon abhalten lassen werde, auch in Zukunft in Österreich strafbare Handlungen zu begehen.

Noch vor der Entscheidung des VwGH äußerte der Bw. die Absicht, in absehbarer Zeit nicht mehr nach Österreich zurückkehren zu wollen.

1987 gründete der Bw. gemeinsam mit seiner Gattin Ma. die Fa. IO HandelsgesmbH in 1020 Wien. Seine Gattin war mit 75% und er selbst mit 25% beteiligt. Der Bw. fungierte bis Dezember 1991 als geschäftsführender Gesellschafter und bis Februar 1992 als Geschäftsführer. Mit Abtretungsvertrag vom 10. 12. 1991 wurden sämtliche Geschäftsanteile an G. M., einen Rumänen abgetreten. In der Folge wurde die GesmbH in G. M. GesmbH umbenannt und der Sitz nach 1010 Wien verlegt. Der Abtretungsvertrag dürfte vom Bw. und dessen Gattin Ma. fingiert worden sein, um nicht zur Begleichung des steuerlichen Rückstandes von ATS 16 Mio. herangezogen zu werden. Die Gesellschaft ist gem § 1 AmtsLG aufgelöst und die Firma gem. § 40 FBG gelöscht. Der Konkursantrag wurde mangels Vermögen mit Beschluss des HG Wien vom 24. 6. 1993 mangels Vermögen abgewiesen. (s. Auszug aus dem Firmenbuch)

Der Bw. war auch Geschäftsführer bei der Fa. ITS GesmbH. Das Stammkapital betrug ÖS 500.000,-- , S. B. hielt davon einen Anteil von ÖS 495.000,-- . Die Firma wurde 1995 amtswegig gelöscht. Die Geschäftsanschrift dieser Firma war identisch mit dem ordentlichen Wohnsitz des Bw. in 1020 Wien. (s. Firmenbuchauszug).

Am 8. 11. 1991 gründete der Bw. gemeinsam mit D. D. und P. M. die Fa. SA, eine GmbH mit Sitz in Bratislava. Der Bw. ist an dieser Fa., ebenso wie D. D., mit 49% beteiligt. P. M., ein (damals) tschechoslowakischer Staatsbürger mit Wohnsitz in Bratislava, ist mit 2% beteiligt. Er hat mit der Geschäftsführung nichts zu tun und ist i. w. nur beteiligt, um als Tschechoslowake (D. D. ist wie der Bw. israelischer Staatsbürger und hatte seinen Wohnsitz ebenfalls in 1020 Wien) die Gründung und die Geschäftstätigkeit der vorerst tschechoslowakischen Fa. zu erleichtern. (Die Gründung der slowakischen Republik erfolgte am 1. 1. 1993). Sowohl der Bw. als auch D. D. fungieren als jeweils allein vertretungsbefugte Geschäftsführer der Gesellschaft, wobei der Bw. als faktisch verantwortlicher Geschäftsführer gegenüber der BA in Wien auftritt. Laut Handelsregistrauszug hat die Gesellschaft ein derart weit gefächertes Tätigkeitsfeld, dass von Handel mit Waren aller Art gesprochen werden kann.

Das Stammkapital der Gesellschaft beträgt 100.000,-- Kcs, wobei der Bw. und D. D. eine Einlage von jeweils 40.000,-- Kcs und P. M. eine Einlage von 20.000,-- Kcs tätigte.

Im Jahr 1991 hat die Fa. SA keine geschäftlichen Aktivitäten durchgeführt.

1992 erzielte die Fa. SA nach ihren Aufzeichnungen einen Gewinn von 2,800.000,-- SKK und hatte einen Umsatz von ca. 78,000.000,-- SKK:

1993 erzielte die Fa. SA einen Gewinn von 2,500.000,-- SKK.

(1 ATS war in den Streitjahren zwischen 2,5 und 3 SKK wert).

Die in den Entscheidungsgründen angeführten inländischen (österr.) Konten bei der BA, lautend auf den Bw., die Fa. SA und die Fa. CO, scheinen im Rechenwerk der Fa. SA nicht auf. Die Fa. SA besitzt auch keine Genehmigung der slowakischen Nationalbank zur Führung von Konten im Ausland, sodass davon auszugehen ist, dass sie keine derartigen Konten besitzt. Die bei der BA geführten SA Konten können daher nicht dieser Firma zugerechnet werden.

Der Bw. ist über diese Konten allein verfügungsberechtigt.

Es wurden auch von keinem der bei der BA geführten SA Konten jemals Zahlungen auf ein slowakisches Konto der Fa. SA getätigt.

Eine Beziehung zwischen der Fa. SA und den Konten bei der BA in Wien, lautend auf SA, ist nicht herstellbar.

Der Bw. ist auch an der Fa. CO mit 41,2% beteiligt und ist einer der Geschäftsführer. Die Import-Export Fa. wurde am 1. 5. 1991 gegründet und hat ihren Sitz in Rumänien. Sie besteht aus 6 rumänischen Gesellschaftern mit jeweils kleineren Anteilen und dem Bw. Dieser tritt als faktisch verantwortlicher Geschäftsführer gegenüber der BA in Wien auf.

Über die in den Entscheidungsgründen angeführten inländischen Konten bei der BA, lautend auf Fa. CO, ist der Bw. allein verfügungsberechtigt.

Eine Beziehung zwischen der Fa. CO und den Konten bei der BA in Wien, lautend auf CO, ist nicht herstellbar.

Der Bw. ist Einzelunternehmer und betrieb in den Streitjahren einen Handel vorwiegend mit Elektrogeräten, aber auch in geringerem Umfang mit Regenschirmen, Kaugummi und Textilien (s. Schlussbericht des HZA Wien) und erzielte solcherart 1991 bis 1993 Einkünfte aus Gewerbebetrieb und 1991 sowie 1992 steuerpflichtige Umsätze.

Die Umsätze bzw. Einkünfte aus dieser Tätigkeit scheinen in den jeweiligen Steuererklärungen nicht auf.

Ex existiert weder eine Buchhaltung des Bw. noch führte er als Einzelunternehmer Aufzeichnungen im steuerlichen Sinn.

Der Betriebssitz befand sich am Wohnsitz des Bw. in 1020 Wien.

Der Ablauf war folgendermaßen. Der Bw. importierte Waren aus Fernost, z. B. Hongkong und Singapur, nach Österreich. Anschließend verkaufte er sie zum Teil im Inland und exportierte sie zum Teil ins Ausland, insbesondere in europäische Oststaaten wie Slowakei, Tschechien, Ungarn und Rumänien. Buchnachweise für die Ausfuhr existieren nicht. Einfuhrumsatzsteuer wurde nicht errichtet.

Der Bw. erzielte im Zeitraum November 1991 bis Oktober 1992 umsatzsteuerpflichtige Erlöse in der Höhe von insgesamt ATS 262,358.124,--.

Es handelt sich um 247 Begleitscheinverfahren. Die Waren und der Warenwert sind dokumentiert und nachgewiesen.

Als Versender dieser Waren scheint meist die Fa. SA GmbH, Bratislava, bzw. anfangs auch die Fa. IO GmbH, Wien, auf.

Tatsächlich tätigte der Bw. als Einzelunternehmer diese Geschäfte.

Als Warenempfänger scheinen u.a. die Fa. TO, Budapest sowie die Fa. CO, Rumänien, auf. Es handelt sich bei diesen Firmen nicht um die wahren Empfänger. Die Fa. TO entwickelte keine nennenswerte Geschäftstätigkeit; hinter der Fa. CO verbirgt sich der Bw. selbst. Die wahren Empfänger sind nicht bekannt.

Die den 247 Begleitscheinverfahren im Zeitraum Juni 1991 bis Dezember 1992 zu Grunde liegenden zollhängigen Waren, überwiegend elektrische Geräte, hat der Bw. importiert und in Zolllagern von Speditionen gelagert.

Anschließend hat er die Waren einerseits durch vorgetäuschte Ausfuhren mittels LKWs der Fa. Bu, Wien, in den österreichischen freien Verkehr gebracht und diese Waren im Inland veräußert, wobei Ausfuhrnachweise beim Zollamt Nickelsdorf vorgetäuscht wurden. Bei 127 Begleitscheinen wurden LKWs der Fa. Bu verwendet und bei 2 Begleitscheinen 1 LKW der Fa. IO. Diese Inlandslieferungen, denen 129 Begleitscheine zu Grunde liegen, wurden im Zeitraum von 7. 11. 1991 bis 2. 10. 1992 durchgeführt. (Fakten 1 - 129 laut HZA Wien). Der Bw. hat die LKWs der Fa. Bu angemietet, wobei er vorgab, dies entweder für die Fa. SA oder für die Fa. IO zu tun.

Andererseits hat der Bw. die zollhängigen Waren nach allfälligen Manipulationen ins Ausland gebracht, indem er sie durch LKWs der Fa. IO oder durch eine Spedition beförderte bzw. versendete, wobei der Beginn der Versendung im Inland lag und er sich durch Manipulationen und Bestechungen die (ausländischen) Eingangsabgaben ersparte. Es kann nicht ausgeschlossen werden, dass es sich um andere Waren als die auf den Begleitscheinen angeführten handelte. Auch die auf den Transportpapieren angegebenen Adressaten der

Waren waren gefälscht. Dabei handelt es sich um 118 Begleitscheinverfahren, die 1991 und 1992 durchgeführt wurden. (Fakten 1 - 74 P. und 1- 44 R. laut HZA Wien). Der Bw. hat die Aufträge erteilt.

Der Bw. hat alle Geschäfte von Österreich aus abgewickelt. Die Firmen IO, SA und CO wurden dazu verwendet, die Geschäftstätigkeit des Bw. zu verschleiern und der Steuerpflicht zu entgehen.

Die steuerpflichtigen Umsätze, die der Umsatzsteuer unterworfen werden, betragen:

1991 :     gerundet        ATS   28,000.000,--

1992:     gerundet        ATS 234,000.000,--

Dieser Warenwert ist ident mit dem gemeinen Wert und beruht auf den Ermittlungen des HZA Wien und umfasst die nachgewiesenen Lieferungen bis Ende 1992. Die Anzahl der Lieferungen, die gelieferten Waren und deren Warenwert sind bekannt, nachgewiesen und von der Zollfahndung Wien dokumentiert.

Weiters steht fest, dass der Bw. auch 1993 seine gewerbliche Tätigkeit weiter betrieb und daraus gewerbliche Einkünfte erzielte.

Darüber hinaus ist auch anzunehmen, dass der Bw. neben den bekannten und nachgewiesenen Lieferungen 1991 und 1992 in gewissem Umfang zusätzliche Lieferungen tätigte und gewerbliche Einkünfte erzielte.

Das Finanzamt geht davon aus, dass die zusätzlich wie auch die im Zeitraum 1993 erzielten Einkünfte nicht der Umsatzsteuer zu unterziehen sind. Da dies nicht ausgeschlossen werden kann, werden diese Erlöse nicht der Umsatzsteuer unterworfen.

Die Kontoeingänge in bar stellen, da sie i. w. mit den vom HZA Wien erwiesenen und nachgewiesenen Warenwerten korrelieren, die einkommen- und gewerbsteuerpflichtigen Erlöse aus der gewerblichen Tätigkeit dar. (s. Bericht der PAST, der den Zeitraum bis 7/93 umfasst und den Arbeitsbogen der Bp. 1. Teil, der auch die Eingänge ab 8/93 umfasst). Für die Eingänge ab 8/93, die laut Ermittlungen und Kontoauszügen der Bp. des FA nachgewiesenermaßen gesamt ca. ATS 542,000.000,-- betragen, wird im Schätzungsweg angenommen, dass es sich bei 50% des Betrages um gewerbliche Einkünfte handelt.

Bareinlagen:

1991:                                ATS     1,000.000,--

1992:     gerundet                ATS   399, 000.000,--

|       |           |     |                |               |
|-------|-----------|-----|----------------|---------------|
| 1993: | gerundet  | ATS | 240,000.000,-- | (PAST 1-7/93) |
|       |           | ATS | 271,000.000,-- | (Bp 8-12/93)  |
|       | Summe1993 | ATS | 511,000.000,-- |               |

Der Reingewinn wird vom UFS mit 2% der Erlöse ermittelt und beträgt daher:

|       |         |                |            |               |
|-------|---------|----------------|------------|---------------|
| 1991: | 2 % von | 1,000.000,--   | Reingewinn | 20.000,--     |
| 1992: | 2 % von | 399,000.000,-- | Reingewinn | 7,980.000,--  |
| 1993: | 2 % von | 511,000.000,-- | Reingewinn | 10.220.000,-- |

Die Konten bei der BA

Kto Nr 111 111 111 ltd auf SA

Kto Nr 222 222 222 ltd auf SA

Kto Nr 333 333 333 ltd auf CO

Kto Nr 444 444 444 ltd auf CO

Kto Nr 555 555 555 ltd auf B. S.

sind dem Bw. zuzurechnen. Er ist allein über diese Konten Verfügungsberechtigt und führte praktisch täglich, manchmal sogar mehrmals am Tag, Einzahlungen, v. a. in der Filiale Xgasse durch und transferierte Gewinne ins Ausland, z. B. auf das Konto Nr 666 666 666, Begünstigter B. S. bei der LLI Bank in Israel oder überwies Beträge, zum Teil wahrscheinlich Lieferantenrechnungen, auf Konten in Fernost oder transferierte Gelder auf Banken in Steueroasen, z: B. Panama.

Der Sachverhalt gründet auf folgender Beweiswürdigung.

Die persönlichen Verhältnisse des Bw. sind unbestritten. Die Zeitangaben über den ordentlichen Wohnsitz in 1020 Wien, Y, beruhen auf den Angaben des Bw. und dem entsprechenden Meldezettel. Dass der Bw. seit 25. 12. 1994 in Israel seinen ordentlichen Wohnsitz hat, teilt sein steuerlicher Vertreter im Schreiben vom 28. 2. 1996 mit, ebenso dass der steuerliche Vertreter nunmehr als inländischer Zustellungsbevollmächtigter auftritt.

Nicht vollständig ist die Behauptung in genanntem Schreiben, dass der Bw. auf Grund eines gegen ihn erlassenen Aufenthaltsverbotes Österreich verlassen hätte. Der Bw. hat gegen das Aufenthaltsverbot Beschwerde beim VwGH eingebracht, der im Dezember 1994 aufschiebende Wirkung zuerkannt wurde. Der Bw. hätte sich daher bis zum Ergehen des (abweisenden) Erkenntnisses des VwGH Ende November 1995 rechtmäßig im Inland aufhalten dürfen. Er



äußerte aber laut Auskunft seines (damaligen) Rechtsanwaltes die Absicht, in absehbarer Zeit nicht mehr nach Österreich zurückzukommen.

Wie der VwGH ausführte, ist der Bw. auch durch Bestrafungen nicht von Gesetzesübertretungen abzuhalten.

Es ist daher anzunehmen, dass sich der Bw. seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen in Österreich durch Verlegen seines Wohnsitzes und Transfer der un versteuerten Gelder auf ausländische Konten entziehen wollte. Das HZA Wien als Finanzstrafbehörde und die PAST führten bereits seit 1991 Erhebungen und Ermittlungen durch. Der Bericht des HZA Wien an die StA Wien datiert vom 30. 9. 1993.

So konnte der Bw. vor dem HZA Wien nur am 15. 12. 1991 und 19. 1. 1992 einvernommen werden.

Die Beteiligungsverhältnisse betreffend der Firmen, an denen der Bw. beteiligt ist, ergeben sich aus Handelsregistrauszügen, Angaben des Bw. und des D. D., Angaben slowakischer Behörden und des Berichts der PAST. Die erklärten Einkünfte der Fa SA ergeben sich aus dem Bericht der PAST und der Angaben slowakischer Behörden.

Dass die Firmen, auf die der Bw. maßgeblichen Einfluss hatte, v. a. zum Verschleiern der Geschäftstätigkeit gegründet wurden, ergibt sich u. a. aus den Betriebsergebnissen und den Beteiligungsverhältnissen und Einkünften des Bw. aus diesen Beteiligungen. So erklärte er z. B. 1992 Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Geschäftsführer i. H. v. ATS 120.000,--.

Die Fa. IO häufte Steuerschulden i. H. v. ATS 16.000.000,-- an, ehe der Bw. und seine Gattin (die gemeinsam 100% der Anteile hielten) sämtliche Anteile einem Rumänen mittels Vertrag abtraten. Mittlerweile ist die Gesellschaft aufgelöst und der Konkursantrag wurde mangels Vermögen abgewiesen. Der Bw. führte diesbezüglich aus, die Gesellschaft sei Ende 1991 "aufgelassen" worden, ein Indiz für die Vortäuschung des Abtretungsvertrages. Im Jahre 1991 wurde z. T. die Fa. IO als Auftraggeber der Lieferungen bzw. als Anmieter der LKWs zum Versenden der Waren angegeben. Diese Firma wurde nur vorgetäuscht, um die Umsätze des Bw. zu verschleiern. Dies ergibt sich schon daraus, dass auf den Konten, die dem Bw. zuzurechnen sind und deren Bareingänge die Entgelte für die durchgeführten Warenverkäufe darstellen, keines auf den Namen der Firma IO lautet; auch Überweisungen auf ein Firmenkonto IO konnten nicht festgestellt werden.

Die Fa. ITS GesmbH, an der der Bw. zu 95% beteiligt war, wurde 1995 amtswegig gelöscht. Die Geschäftsanschrift dieser Fa. war identisch mit dem ordentlichen Wohnsitz des Bw. in 1020 Wien; ein Hinweis darauf, dass der Bw. seinen Wohnsitz als Betriebsadresse benützte.

Die Fa. SA GmbH verwendete der Bw., um seine eigene Geschäftstätigkeit zu verbergen. Er bestellte meist im Namen der SA die Waren. Dies war ein Leichtes für ihn, da er vertretungsbefugter Gesellschafter-Geschäftsführer der Fa. SA ist. Er gründete die Firma gemeinsam mit D. D., einem befreundeten Geschäftspartner des Bw. P. M. war nach übereinstimmenden Angaben nur "stiller Gesellschafter" und hatte keinen Einfluss. D. D. wusste von den Malversationen des Bw. und unterstützte ihn dabei. Dass der Bw. die Firma SA im gegenständlichen Fall nur vorgeschoben hatte, ist daraus erkennbar, dass die Erlöse der Geschäfte auf Wiener Konten des Bw. landeten, über die er ausschließlich und allein Verfügungsberechtigt war. Daran ändert auch die Bezeichnung der Konten nichts. Zwei lauteten auf "SA", zwei auf "CO" und eines auf den Bw. selbst.

Die Gelder, die auf den Wiener Konten einlangten, wurden nicht auf die Konten der Fa. SA in Bratislava transferiert, sondern auf Konten in Steueroasen oder in Israel. Die Fa. SA war auch nicht berechtigt, ein Konto im Ausland zu führen und führte ein derartiges nicht im Rechenwerk.

Auch die erklärten Umsätze der Fa. SA stimmen in keiner Weise mit den nachgewiesenen Umsätzen des Bw. überein. Sie sind viel niedriger. Die Umsätze des Bw. betragen z. B. 1992 ATS 234,000.000,--, während die Umsätze der SA Kcs 78,000.000,-- betragen. Hätte der Bw. die nachgewiesenen Umsätze im Auftrag der Fa. SA ausgeführt, hätten diese Umsätze im Rechenwerk der Fa. SA Niederschlag finden müssen.

Da von den SA Konten in Wien niemals Zahlungen auf SA Konten in Bratislava getätigt wurden, bestätigt, dass die Konten in Wien nicht der Fa. SA zugeordnet werden können. Die Zahlungen flossen vielmehr nach Fernost, um Lieferantenrechnungen zu begleichen, bzw. wurden die Gewinne nach Israel oder Steueroasen transferiert.

Die Aussage des Kundenbetreuers des Bw. bei der BA, bestätigt vorhergehende Ausführungen. Der Kreditrahmen von insgesamt ATS 26,000.000,-- gilt nämlich insgesamt für alle Konten des Bw. Er steht wahlweise dem Bw. oder der Fa. SA zur Verfügung. Der Bw. und dessen Gattin haften persönlich und mit ihrem Grundstück für Kredite. Als Sicherheit wurde vom Bw. zusätzlich ein PKW, Marke Mercedes 300E, geleistet.

D. D. war an den Geschäften des Bw., bei denen die Fa. SA vorgeschoben wurde, sicher beteiligt. Allerdings war er über die genannten Konten nicht Verfügungsberechtigt und nach Aussage des Kundenbetreuers trat der Bw. als "faktisch verantwortlicher Geschäftsführer der Firmen SA und CO" auf. Die auf den Konten einlangenden Gelder sind daher diesem zuzurechnen. Er leitete, wie auch aus dem Schlussbericht des Zollamtes hervorgeht, das Unternehmen. Er hat die Einnahmen erzielt. Wahrscheinlich hat er dann Gelder an D. D. auf

Grund einer nicht bekannten Vereinbarung ausbezahlt. Dies ändert jedoch nichts an der Zurechnung der gesamten Einnahmen an den Bw. Der Bw. hat auch nichts diesbezügliches vorgebracht.

Die Verantwortung des Bw., er habe nur den Zahlungsverkehr in Österreich für die Firmen weisungsgemäß abgewickelt und wäre mit den übrigen unternehmerischen Komponenten nicht befasst gewesen, ist bei der dominierenden Rolle des Bw. sowohl bei der Firma SA als auch bei der Firma CO nicht glaubwürdig. Der Bw. war Gesellschafter-Geschäftsführer, tätigte die Einzahlungen und Abhebungen auf den Wiener Konten, bestellte die Waren, überwachte den Transport, bestellte die LKWs bei der Fa. Bu etc.

Diese Sachverhalte wurden dem Bw. mehrmals mitgeteilt und somit vorgehalten, z. B. im Bp.-Bericht, in Vorhalten und in der BVE des FA. Der Bw. konnte jedoch keinerlei Nachweis für die Unrichtigkeit dieser Feststellungen erbringen, sondern behauptete lediglich, er habe nur im Auftrag gehandelt. Er legte jedoch kein einziges Beweismittel für die Richtigkeit seiner Behauptung vor.

Die Behauptung des Bw., er habe nur im Auftrag von ausländischen Beteiligten gehandelt, ist bei der Fa. SA auch deswegen völlig unglaubwürdig, weil nur der Bw., D. D. und P. M. (mit 2%) an der Fa. beteiligt waren. Dass der vertretungsbefugte und mit 49% beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer nichts über die Geschäftsgebarung der Fa. weiß, aber mit seinem Privatvermögen für die Kredite haftet, widerspricht jeder Lebenserfahrung und kaufmännischen Logik.

Auch die Firma CO wurde vom Bw. vorgeschoben, um seine eigenen Geschäfte zu verschleiern. Der Bw. machte trotz Aufforderung keine Angaben über die ausländischen Gesellschafter, über deren Weisung er vorgeblich handelte und machte sie auch nicht stellig. Er ist damit seiner erhöhten Nachweisverpflichtung bei ausländischen Sachverhalten nicht nachgekommen. Der Bw. ist laut Handelsregistrauszug mit 41,2% beteiligter Gesellschafter - Geschäftsführer. Die übrigen Beteiligten sind nie in Erscheinung getreten. Weitere Informationen über diese Firma gab der Bw. nicht. Er sagte nur aus, die Firma CO sei ihm lediglich als Kunde der Firma SA bekannt, wobei er seine eigene Beteiligung aber verschwieg. Dies zeigt die mangelnde Mitwirkung des Bw. an der Erforschung des Sachverhaltes deutlich auf.

Die Firma CO scheint häufig als Warenempfänger auf. Geldflüsse von den CO Konten in Wien zu Verkäufern der Waren wie die Fa SA sind nicht erkennbar.

Schon gar nicht feststellbar sind Bewegungen zwischen den CO Konten in Wien und CO Konten in Rumänien.

Die Wiener Konten, lautend auf CO, sind in Wahrheit Konten des Bw. und er verfügte darüber genauso wie über die SA Konten. Er tätigte genauso Einzahlungen und führte Abhebungen durch wie bei den anderen Konten.

Im Unterschied zu den Ausführungen über die Fa. SA war D. D. an dieser Firma nicht beteiligt.

Ansonsten wird auf die Ausführungen zu SA verwiesen.

Dass der Bw. vorwiegend Handel mit Elektrogeräten und in geringerem Umfang mit anderen Waren betreibt, ergibt sich aus dem Schlussbericht des HZA Wien und der darin enthaltenen Auflistung der Waren, mit denen der Bw. handelte.

Dass sich der Betriebssitz des Bw. an seinem Wohnsitz befand, ist nachvollziehbar. Einerseits gab er selbst auch schon bei der Fa. IO den Wohnsitz als Betriebssitz an und andererseits konnte der Bw., um der Steuerpflicht zu entgehen, keinen offiziellen Firmensitz im Inland haben. Er verkaufte im Regelfall die angekauften Waren gleich weiter bzw. hat er die Lager von Speditionen als Zwischenlager benutzt. Überdies standen ihm auch die Lager der Fa. SA in Bratislava zur Verfügung, da er gemeinsam mit seinem Geschäftspartner D. D. diese Firma beherrschte.

Der Ablauf ist aus dem Schlussbericht des HZA Wien, dem Bericht der PAST, den Kontenbewegungen, dem Arbeitsbogen der Bp. und dem Urteil des LG für Strafsachen vom 30. 11. 1999 erkennbar.

Dass die Waren aus Fernost, insbesondere Hongkong und Singapur, stammen, wurde vom HZA Wien auf Grund der Frachtpapiere etc. unwidersprochen festgestellt. Dem entsprechen die von der PAST festgestellten Kontobewegungen. Ein beträchtlicher Geldfluss richtet sich von den Konten des Bw. zu Konten in Fernost.

Der "Anlassfall" ist aktenkundig und wird vom Bw. nicht bestritten, ebensowenig wie die anderen vom HZA Wien genau ermittelten Lieferungen.

Fest steht auch, dass der Bw. nicht nur im Anlassfall die Waren im Inland verkaufte. Dies ergibt sich aus den schlüssigen Ermittlungen des HZA Wien und steht im Einklang mit dem Urteil des LG für Strafsachen vom 30. 11. 1999 (s. o.). In diesem wurde ein dringender Tatverdacht dahin gehend geäußert, dass der Bw. Zollabgaben in Millionenhöhe hinterzogen hat, wobei sich der Bw. nicht ausschließlich der vom HZA Wien aufgezeigten Methode, nämlich die Waren in den freien Verkehr zu bringen und im Inland zu verkaufen, sondern auch anderer Methoden bediente.

Nach der Aktenlage ist nachgewiesen, dass die angemieteten LKWs der Fa. Bu einige Tage

vor der Austrittsbestätigung zurückgestellt wurden und in den meisten Fällen weniger Kilometer zurückgelegt hatten als für die Fahrt zur Grenze und retour benötigt würde. Daher können die Waren auch laut Ansicht des LG für Strafsachen Wien nicht mit den angemieteten LKWs der Fa. Bu die Grenze passiert haben.

Dass sie die Grenze überhaupt nicht passiert haben, wird aus dem Umstand deutlich, dass keine den tatsächlichen Austritt nach Ungarn nachweisenden "Laufzettel" beim Zollamt Nickelsdorf vorgefunden wurden und dass die ungarischen Zollbehörden mitteilten, dass keine der Transporte der Lieferungen (lt. Bericht des HZA Wien Fakten 1 - 129 ), die mit zwei Ausnahmen (LKW der Fa. IO, s. Bericht des HZA Wien, Fakten 122 und 123) alle mit LKWs der Fa Bu durchgeführt wurden tatsächlich nach Ungarn eingetreten sind.

Der Bw. konnte diese Vorwürfe nicht entkräften. Er behauptete lediglich, dass er von diesen Malversationen nichts gewusst hätte. Dabei handelt es sich um eine Schutzbehauptung, da er die Lieferungen organisierte, die LKWs anmietete und die Waren im Inland verkaufte.

Der Bw. bringt vor, der österreichische Markt lasse eine derartige Menge an Verkäufen von Elektrogeräten etc. nicht zu. Dieses Argument wird auch vom LG für Strasa Wien geteilt. In dem erwähnten Gerichtsurteil wird beschrieben, dass - im Gegensatz zu den Fakten (Begleitscheinen) 1- 129 bei den übrigen Lieferungen davon auszugehen ist, dass die Waren ins Ausland gelangten, indem der Bw. durch Bestechung ausländischer Beamte erreichte, dass die aus Österreich ausgeführte Ware nicht offiziell in das Zolllausland eingeführt wird; dadurch erreichte er aber, dass die (ausländischen) Eingangsabgaben umgangen werden, wobei ihm der Vorteil zukam. Laut nachvollziehbaren Erwägungen in diesem Urteil gibt es unwiderlegbare Indizien dafür, dass der Bw. mit den ausländischen Zollbehörden "zusammenarbeitete".

Der UFS schließt sich dieser schlüssigen Argumentation an. Grob gesprochen hat der Bw. die Hälfte der festgestellten und nachgewiesenen Waren im Inland verkauft und die andere Hälfte ins Ausland.

Dies ändert allerdings nichts an der steuerlichen Beurteilung des Sachverhalts (s. unten).

Auch die Berufungsentscheidung der FLD für W, NÖ und Bgld, GA 13, vom 20. 8. 2001 (s. Sachverhalt) ändert nichts an der Beurteilung. Einerseits wird bezüglich des Anlassfalles von einer Zollschuld kraft Gesetzes ausgegangen, die aber aus formalrechtlichen Gründen dem Fahrer Z. K. zugerechnet wird, andererseits wird ausgeführt, dass eine vorschriftswidrige Verfügung des Bw. über die betreffenden Waren nicht nachweislich sei.

Dazu ist auszuführen, dass diese Berufungsentscheidung für die steuerliche Beurteilung nicht bindend ist und überdies die vorschriftswidrige bzw. vorschriftsgemäße Verfügung über eine

Ware nichts an der diesbezüglichen steuerrechtlichen Beurteilung ändert, da steuerrechtlich andere Anknüpfungspunkte gegeben sind wie zollrechtlich. Auch ist die Frage, ob die Waren im Inland oder ins Ausland verkauft wurden, in den vom HZA Wien festgestellten Fällen steuerrechtlich irrelevant, da dies an der Zurechnung der Einkünfte nichts ändert und umsatzsteuerlich eigene gesetzliche Formvorschriften als Voraussetzung für steuerfreie Exporte existieren. Auch das "Verbringen von Waren in den freien Verkehr" ist ein spezifischer zollrechtlicher Begriff, der steuerrechtlich nicht relevant ist.

Entscheidend ist, dass der Bw. als Einzelunternehmer diese Geschäfte tätigte. Dies ergibt sich daraus, dass er auf den im Sachverhalt genannten Bankkonten alleine zeichnungsberechtigt gewesen ist. Diese lauten auch teilweise auf seinen Namen. Darüber hinaus hat er Gelder auf ein ihm gehöriges Konto in Israel überwiesen. Er hat auch die Speditionsaufträge vergeben. Dass die Geldbewegungen im Auftrag anderer Personen erfolgt wären, konnte der Bw. nicht nachweisen. Er hat trotz wiederholter Aufforderung keinerlei Beweismittel vorgelegt, die dies belegen würden. Ebenso wenig ist er seiner erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten betreffend Firmen SA und CO nachgekommen. Er hat keine Geschäftsunterlagen vorgelegt, obwohl er als Gesellschafter - Geschäftsführer tätig war und hat die "Mitgesellschafter" der Fa. CO nicht stellig gemacht.

Sowohl der Schlussbericht des HZA Wien als auch das Urteil des LG für Strasa Wien gehen davon aus, dass der Bw. die "Hauptfigur" bei den in Frage stehenden Handlungen gewesen ist.

Auch der von der PAST einvernommene Kommerzkundenbetreuer der BA führte aus, dass der Bw. der faktisch verantwortliche Geschäftsführer der Firmen SA und CO ist.

Dass die Firmen TO und CO nicht die wahren Empfänger der Waren sind, ist durch den minimalen Umfang der Geschäftstätigkeit der Fa TO und durch den Umstand, dass die Fa CO eine Scheinfirma des Bw. ist, erwiesen.

Dieser Sachverhalt wurde dem Bw. mehrmals mitgeteilt, z. B. im Bp. Bericht und in der BVE des FA. Es gelang ihm jedoch nicht, diesen Sachverhalt zu entkräften.

Der ermittelte Warenwert und die steuerpflichtigen Umsätze sind genau dokumentiert. Die Zahlen wurden vom Bw. auch nicht bestritten. Die darüber (über ATS 262.000.000,--) hinausgehenden Einnahmen des Bw. werden nicht der Umsatzsteuer unterzogen, da das Vorliegen nicht im Inland ausgeführter Umsätze nicht ausgeschlossen werden kann.

Die Bareingänge auf den dem Bw. zuzurechnenden BA Konten in Wien (lautend auf den Bw. und die Firmen SA und CO; über diese Konten war der Bw. allein und ausschließlich verfügungsberechtigt) betragen 1991 und 1992 insgesamt ca. ATS 400.000.000,--; der vom

HZA Wien für diesen Zeitraum festgestellte Warenwert beträgt ca. ATS 262,000.000,--. Dies ist eine Abweichung von ca. 50%. Dies ist bei Betrachtung des Einzelfalles nicht ungewöhnlich, da zwingend anzunehmen ist, dass der Bw. neben den nachgewiesenen Geschäften auch nicht nachgewiesene derselben Einkunftsquelle in erheblichem Umfang tätigte. Er versuchte, seine gesamte gewerbliche Tätigkeit zu verschleiern und sich der inländischen Besteuerung zu entziehen, sodass naturgemäß davon ausgegangen werden muss, dass auch in Anbetracht der fehlenden Mitwirkung des Bw. bei weitem nicht alle Lieferungen des Bw. von den Behörden im Einzelfall erfasst werden konnten. Daher stellen die vom HZA Wien aufgelisteten Fakten und die sich daraus ergebenden steuerpflichtigen Einnahmen nur einen Teil der gewerblichen Tätigkeit des Bw. dar.

Es ist daher denklogisch und sachgerecht, die Bareingänge auf den Konten als Erlöse aus der gewerblichen Tätigkeit des Bw. für die Jahre 1991 und 1992 zu betrachten. Der Bw. hat gegen diese Art der Schätzung nichts vorgebracht, was dazu Anlass geben könnte, die Eingänge anderen Einkünften zuzuordnen. Auch die Höhe der Einkünfte wurde nicht bestritten.

1993 erfolgt für die Monate 1-7 die Zurechnung der durch die PASTermittelten Bareingänge i. H. v. ATS 240,000.000,-- (analog zu den Vorjahren) und für die Monate 8-12, in denen die Bp. des FA die gesamten Kontoeingänge in Höhe von ca. ATS 542,000.000,-- ermittelte, werden im Schätzungsweg 50% aller Eingänge, somit ATS 271,000.000,--, dem Bw. als gewerbliche Einkünfte zugerechnet. Dies ist für den Bw. auf Grund seiner geschäftlichen Gepflogenheiten und der Zahlenverhältnisse in den Vorjahren günstig und kann er durch die gegenüber dem Bescheid des FA herabgesetzte Steuervorschreibung nicht beschwert sein. Es wurde lediglich vorgebracht, dass die Einkünfte nicht dem Bw., sondern den genannten Firmen zuzuordnen seien und dass der Bw. nur im Auftrag gehandelt hätte. Dafür gibt es jedoch keine Anhaltspunkte oder Nachweise. Es spricht aber alles dafür, dass diese Konten dem Einzelunternehmen des Bw. zuzuordnen sind und dass er die genannten Firmen nur vortäuschte, um seine Geschäftstätigkeit zu verschleiern. So führte er die praktisch täglichen Bareinzahlungen durch, tätigte Überweisungen auf ihm zuzurechnende Konten oder Konten in Fernost, während Kontobewegungen von oder zu den Firmen SA und CO nicht feststellbar sind.

Da somit feststeht, dass die Bareingänge jedenfalls die Erlöse aus der gewerblichen Tätigkeit des Bw. darstellen, sind auch die Bareingänge von 1-7/1993 dieser Einkunftsart zuzuordnen, da feststeht, dass der Bw. weiterhin Waren verkaufte und Erlöse aus Gewerbebetrieb erzielte. Es ist davon auszugehen, dass der Bw. weiterhin seine Geschäfte in derselben Art und Weise

weiter führte.

Da auch für den Zeitraum 8-12/1993 nachgewiesen ist, dass der Bw. weiterhin gewerblich tätig war und davon auszugehen ist, dass er seinen Geschäftsumfang beibehielt, ist es jedenfalls sachgerecht, ihm im Schätzungsweg 50% der Gesamteingänge dieses Zeitraums als Einnahmen aus seiner gewerblichen Tätigkeit zuzurechnen.

Die genannten Bareingänge wurden vom Bw. praktisch täglich und des öfteren auch zwei- bis drei Mal pro Tag vor allem in der Filiale X-Gasse der BA in der Nähe des Betriebsortes des Bw. getätigt, was für die rege geschäftliche Tätigkeit des Bw. und dafür spricht, dass diese Beträge aus inländischer Geschäftstätigkeit herrühren. Stammt die Beträge aus einer Geschäftstätigkeit in Ungarn, der Slowakei oder Rumänien, hätte sie der Bw. nicht mehrmals pro Tag bar einzahlen können. Auch die Nähe der Filiale X-Gasse der BA zum Mexikoplatz in 1020 Wien, einem bekannten Umschlagplatz von Waren aller Art, wo Barzahlung durchaus üblich ist, ist ein weiteres Indiz für die inländische Geschäftstätigkeit des Bw.

Die vom Bw. im Zeitraum Februar 1993 bis Juni 1993 durchgeführten Auslandsüberweisungen in Höhe von rund ATS 6,500.000,-- auf ein ihm zuzurechnendes Konto bei der LLI Bank in Israel können nur so verstanden werden, dass der Bw. diese Gelder als Teil seines persönlichen Gewinnes un versteuert ins Ausland transferieren wollte, um der inländischen Besteuerung zu entgehen.

Auch die Tatsache, dass der Bw. namhafte Beträge auf Konten in Fernost (Herkunft der Waren) oder auf Banken in Steueroasen wie Panama überwies, spricht einerseits für die ermittelte Geschäftstätigkeit bzw. die aufgezeigten Warenbewegungen und andererseits für den Versuch, Gewinne un versteuert ins Ausland zu transferieren.

Da die Bareingänge auf den Konten in logischen Zusammenhang mit den Warenverkäufen und damit mit der gewerblichen Tätigkeit des Bw. zu bringen sind, werden diese als Einnahmen aus dem Gewerbebetrieb des Bw. betrachtet. Die unbaren Eingänge auf den Konten in Höhe von rund ATS 305,000.000,-- 1991 und 1992 sowie die Hälfte der Gesamteingänge von 8-12/93 in Höhe von ca. ATS 271,000.000,-- 1993 können nicht mit absoluter Sicherheit der gleichen Einkunftsquelle zugeordnet werden und bleiben daher außer Ansatz. Für 8-12/1993 ist noch anzumerken, dass nur der Gesamtbetrag der Eingänge ermittelt werden konnte, sodass im Schätzungsweg 50% davon als nicht mit absoluter Sicherheit den gewerblichen Einkünften zuordenbar betrachtet werden.

Der mit 2% der Einnahmen ermittelte Reingewinn ist sachgerecht und eher günstig für den Bw. Er hat gegen diesen Schätzungsmaßstab auch kein einziges Argument vorgebracht



Im übrigen wird zusätzlich bezüglich des ermittelten Warenwerts auch auf die umfangreichen Ermittlungen des HZA Wiens und bezüglich der Kontenbewegungen auf die Ermittlungen des FA, insbesondere der PAST, verwiesen.

Insgesamt ist festzuhalten, dass die Verantwortung des Bw. unglaublich ist und er an der Ermittlung des Sachverhaltes nicht mitgewirkt hat, obwohl es sich zum Teil um Auslandssachverhalte handelt. Auch hat er in seinen inländischen Steuererklärungen nur einen Bruchteil der tatsächlichen Einkünfte angegeben. Die Steuererklärungen der Fa. SA, die laut Bw. die Geschäfte zu einem großen Teil durchgeführt habe, stimmen in keiner Weise mit dem tatsächlichen Umfang der Geschäfte überein.

Das Verhalten des Bw. war darauf ausgerichtet, seiner Steuerpflicht zu entgehen. Die Schätzung des FA ist nachvollziehbar und hat der Bw., obwohl er mehrfach dazu Gelegenheit hatte, dem Zahlenmaterial nicht widersprochen, sodass auch der UFS von diesem Zahlengerüst ausgeht. Durch die für den Bw. günstigere Schätzung bei der Einkommen- und Gewerbesteuer kann er nicht beschwert sein.

Aus rechtlicher Sicht ist folgendes auszuführen.

Der Bw. betreibt einen Handel mit vorwiegend elektronischen Geräten in der Rechtsform eines Einzelunternehmens und erzielt gemäß § 23 EStG 1988 Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die einkommen- und gewerbesteuerpflichtig sind.

Nach § 184 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese Grundlagen nicht ermitteln oder berechnen kann.

Im gegenständlichen Fall liegt keine Buchführung vor. Es wurden keine Aufzeichnungen vorgelegt.

Die Schätzungsberechtigung der Behörde ist daher zweifelsfrei gegeben. Als Schätzungsgrundlage diene bezüglich der Umsatzsteuer der vom HZA Wien ermittelte und unwidersprochen gebliebene Marktwert der dokumentierten Warenlieferungen.

Bei der Einkommensteuer werden als Schätzungsgrundlage die für 1991 und 1992 feststehenden und für 1993 im Schätzungsweg ermittelten Bareingänge auf den erwähnten Konten als Einnahmen aus Gewerbebetrieb herangezogen.

Der unwidersprochen gebliebene Reingewinnsatz von 2% musste ebenfalls im Schätzungsweg ermittelt werden.

Die ermittelten Schätzungsgrundlagen blieben ihrer Höhe nach unbeanstandet.

Die Gewinnermittlung erfolgt gemäß § 4 Abs. 1 EStG. Die gegenüber der Umsatzsteuer weit niedrigeren Einnahmen 1991 beruhen einerseits auf dem Sollprinzip der Umsatzsteuer und sind andererseits dadurch erklärbar, dass die Geschäftstätigkeit des Bw. erst Mitte 1991 anlief

und Ende 1991 den vollen Umfang erreichte, der wirtschaftliche Erfolg daher i. w. erst 1992 eintrat.

Im übrigen blieb auch diese von der Bp. vorgenommene periodenmäßige im Schätzungsweg vorgenommene Zuordnung unwidersprochen.

Neben der Pflicht zur amtswegigen Sachverhaltsermittlung gemäß § 115 Abs. 1 BAO bestehen Mitwirkungspflichten der Partei; bei Auslandssachverhalten bestehen erhöhte Mitwirkungspflichten.

Der Bw. ist diesen Mitwirkungspflichten bzw. erhöhten Mitwirkungspflichten nicht nachgekommen, sodass die Behörde von den vorliegenden Ermittlungsergebnissen ausgehen musste. Die Behörde hat äußerst umfangreiche Ermittlungen durchgeführt. Darüber hinaus gehende Ermittlungen waren für die Behörde ohne Mitwirkung des Bw. weder zumutbar oder möglich noch wurden sie beantragt.

Das Parteigehör wurde gewahrt. Alle Ermittlungsergebnisse, Schätzungsmaßstäbe und relevanten Sachverhaltselemente wurden dem Bw. mehrmals mitgeteilt, z. B. im Bp.-Bericht, in Vorhalten des FA und in der BVE des FA.

Der Umsatzsteuer unterliegen nach § 1 UStG 1972 Lieferungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Diese Voraussetzungen liegen vor. Der Bw. ist Unternehmer und führt Lieferungen im Inland durch, da er die ins Bundesgebiet eingeführten Waren veräußert, wobei die Veräußerung entweder im Inland oder durch Lieferungen in das Ausland stattfindet, wobei in letzterem Fall der Beginn der Versendung bzw. Beförderung im Inland und damit der Ort der Lieferung im Inland liegt.

Auch Zolllager sind umsatzsteuerliches Inland. Für die Beurteilung ist es gleichgültig, ob aus dem Drittlandsgebiet eingeführte Waren bereits zum freien Verkehr abgefertigt worden sind und Einfuhrumsatzsteuer entrichtet wurde. (S. Kolacny/Mayer, UStG 1994, Kurzkommentar, 2. Auflage, § 1 Tz. 47). Lieferungen von Gegenständen, die sich in Zolllagern befinden, sind steuerbare Inlandslieferungen. Der Ort der Lieferung befindet sich im Inland, da der Bw. im Inland steuerpflichtige Umsätze tätigt bzw. die Beförderung oder Versendung im Inland beginnt. Reihengeschäfte liegen zumindest in den umsatzsteuerpflichtigen Geschäftsfällen nicht vor, da die auf den Frachtbriefen angegebenen Empfänger der Waren nur vorgetäuscht sind (v. a. die Firmen CO und TO). Durch Manipulationen und Verfügungen des Bw. im Inland wurden jedenfalls in den vom HZA Wien dokumentierten Fällen die Waren im Inland "umgeleitet" und veräußert, sodass zwei getrennte Lieferungen vorliegen, nämlich die Lieferung vom Ausland ins Inland und andererseits die der USt zu unterwerfende Lieferung

vom Inland ins Ausland bzw. Inland. Zu Beginn der ersten Lieferung war der Bestimmungsort der Waren nicht bekannt. Dies entspricht auch der Verantwortung des Bw., wenn er ausführt, er habe die Waren "importiert".

Die Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer erfolgt durch die Zollbehörden. Für diese Vorschreibung ist erforderlich, dass die Waren zum freien Verkehr abgefertigt werden. Wird EUSt vorgeschrieben, ist sie umsatzsteuerlich gem. § 12 UStG 1972 als Vorsteuer abzugsfähig. Im gegenständlichen Fall wurde EUSt nicht vorgeschrieben und ist daher nicht abzugsfähig. Nach § 7 iVm § 6 UStG 1972 steuerfreie Ausfuhrlieferungen liegen nicht vor, da über die erfolgte Ausfuhr ein Ausfuhrnachweis erbracht werden muss und die Voraussetzungen überdies buchmäßig nachgewiesen sein müssen.

Der Buchnachweis liegt jedenfalls nicht vor, da vom Bw. keine Bücher geführt wurden. Der buchmäßige Nachweis zählt aber zu den materiellrechtlichen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit. Fehlt er, kann die Steuerfreiheit selbst dann nicht gewährt werden, wenn die übrigen sachlichen Voraussetzungen erfüllt sind. Der Buchnachweis ist für jeden einzelnen Umsatz zu führen, der gem. § 6 UStG 1972 steuerfrei bleiben soll. Gem. § 18 Abs. 8 UStG sind beim buchmäßigen Nachweis die diesem Nachweis dienenden Bücher im Inland zu führen, aufzubewahren und müssen leicht nachprüfbar zu ersehen sein. (s. Kolacny/Mayer, UStG 1972, Kurzkommentar, Wien 1992, § 7 Tz. 21.).

Diese Voraussetzungen fehlen allesamt. Die Behandlung der Frage, ob und in welchen Fällen Ausfuhrnachweise in der gesetzlich vorgeschriebenen Form vorliegen, ist demnach obsolet, da es bereits an der materiellrechtlichen Voraussetzung des Buchnachweises mangelt.

Daher macht es für die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen auch keinen Unterschied, wieviele Verkäufe der Bw. im Inland und wieviele Verkäufe er ins Ausland tätigte.

Entscheidend ist, dass in allen vom HZA Wien dokumentierten Fällen umsatzsteuerpflichtige Umsätze ausgeführt wurden.

In den übrigen Fällen kann nicht ausgeschlossen werden, dass es sich um Reihengeschäfte handelt, wobei der Ort der Lieferung (Beginn der Beförderung bzw. Versendung) nicht im Inland liegt, was zu nicht steuerbaren Umsätzen führt.

Im übrigen wurde für das Jahr 1993 vom FA keine Umsatzsteuer vorgeschrieben, sodass darüber nicht abzusprechen ist.

Die vom Bw. selbst erklärten Einkünfte aus Kapitalvermögen bzw. selbständiger Arbeit bleiben unverändert.

Im Ergebnis waren die Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide 1992 und 1993 zu Gunsten des Bw. abzuändern. Ansonsten war die Berufung abzuweisen.

Wien, 24. 02. 2004