



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 1

GZ. RV/0414-F/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw vom 2. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 8. Juni 2009 betreffend Abweisung eines Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für 2006 gemäß § 299 BAO 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war im Jahr 2006 in Österreich wohnhaft und in Liechtenstein berufstätig.

Nachstehende Verfahrensstufen gingen der streitgegenständlichen Berufung (unten fett gedruckt) voraus:

17.12.2007, Einkommensteuerbescheid 2006, Schätzung der Einkünfte
17.1.2008, Berufung gegen den E-Bescheid 2006
19.2.2008, Ersuchen um Ergänzung seitens des Finanzamtes
18.3.2008, abweisende Berufungsvorentscheidung
27.10.2008, Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2006
4.2.2009, Ergänzung zum Antrag auf Aufhebung

8.6.2009, Bescheid über Abweisung des Antrages vom 27.10.2008 auf Aufhebung
3.7.2009, Berufung gegen den Abweisungsbescheid vom 8.6.2009
6.7.2009, abweisende Berufungsvorentscheidung
30.7.2009, Vorlageantrag

Der Einkommensteuerbescheid für 2006 vom 17.12.2007 beinhaltete die Begründung, es sei deshalb eine Schätzung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit sowie aus Gewerbebetrieb erforderlich gewesen, weil der Berufungswerber angeforderte Unterlagen nicht beigebracht habe. Österreichische Abgabenbehörden dürften im Ausland keine Sachverhaltsermittlungen durchführen. Deshalb wäre es Sache des Berufungswerbers gewesen, seine Geschäftsbeziehungen, die überdies im Abgabenverkürzungen begünstigenden Land Liechtenstein angesiedelt wären, offenzulegen.

Schon in der Berufung gegen diesen Bescheid verantwortete sich der Berufungswerber damit, dass er im Streitjahr in Liechtenstein keine Einkünfte erzielt habe. Er sei krankheitsbedingt arbeitsunfähig und daher an der Ausübung einer Beschäftigung gehindert gewesen. Das könne er mittels Einreichung einer Steuerrechnung der Liechtensteiner Gemeinde Z und einer Bestätigung der GE beweisen. Im Jahr 2007 habe er seine Aktivitäten in die Schweiz verlegt.

Nachdem der Berufungswerber seitens des Finanzamtes neuerlich angeforderte Unterlagen nicht vorgelegt hatte, erging eine abweisende Berufungsvorentscheidung. Es wurde kein weiteres Rechtsmittel eingebracht.

Erst am 27.10.2008, dh mehr als ein halbes Jahr nach Ergehen der Berufungsvorentscheidung, beantragte der Berufungswerber die **Aufhebung des Einkommensteuerbescheides** für 2006. Er erläuterte darin und in einem Ergänzungsschreiben, eine ärztliche Bestätigung sei irrelevant, weil ja die "amtlichen Dokumente" Steuererklärung und Steuerrechnung vorlägen. Die angeforderten Bilanzen der Einzelfirma seien nicht nachgereicht worden, zumal im Streitjahr keine Umsätze getätigter worden seien. Die Steuererklärung habe richtigerweise Einkünfte in Höhe von Null ausgewiesen. Die Firma GE stehe nicht im Eigentum des Berufungswerbers, er halte keine Geschäftsanteile an ihr. Vielmehr handle es sich um eine fremde Firma und sei es unmöglich von dieser eine Bilanz zu erhalten und einzureichen. Die 2007 erfolgte Betriebsverlegung in die Schweiz sei ohne Belang für den Streitfall.

Die seitens des Finanzamtes vorgenommene Schätzung sei rechtswidrig, da sie auch nach dem Vorbringen des Berufungswerbers, im Streitjahr weder Lohn noch Gehalt noch sonstige Sachbezüge erhalten zu haben, ohne weitere Erhebungen aufrechterhalten worden sei. Überdies sei die anrechenbare Quellensteuer falsch geschätzt worden und die

außergewöhnliche Belastung für die auswärtige Berufsausbildung der Tochter V (Studium an der Universität Y) in Höhe von 330,00 € nicht anerkannt worden.

Der Spruch des Einkommensteuerbescheides sei unrichtig. Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit sowie jene aus Gewerbebetrieb seien mit Null anzusetzen, lediglich solche in Höhe von 10.989,13 € aus Vermietung und Verpachtung seien angefallen.

Das Finanzamt wies den Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO mit **Berufungsvorentscheidung** ab und führte aus: Es gebe keine Beweise dafür, dass der Berufungswerber keine Geschäftsanteile an der GE halte. Im Internet scheine er vielmehr wiederholt als "Inhaber und für den Inhalt verantwortlich" bzw. "Inhaber der Firmenbörse" auf. Dieser Widerspruch sei nie aufgeklärt worden. Zur Schätzung sei es gekommen, weil niemals dargelegt und bewiesen worden sei, wem der Ertrag der GE zuzurechnen sei. Nach außen trete jedenfalls der Berufungswerber als Inhaber auf. Auch das Einzelunternehmen werde im liechtensteinischen Öffentlichkeitsregister als aufrechtes Unternehmen geführt. Der Berufungsweber habe - unter Verletzung der erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten - die erforderlichen, alle Zweifel ausschließenden Nachweise trotz Ersuchens der Abgabenbehörde nicht vorgelegt.

Die Quellensteuer sei auf Grundlage der geschätzten Einkünfte gemäß Bestimmungen des DBA Österreich –Liechtenstein geschätzt worden. Die grundsätzlich zu bejahende außergewöhnliche Belastung durch die auswärtige Berufsausbildung der Tochter, die übrigens weder im Zuge der Einreichung der Einkommensteuererklärung noch im anschließenden Vorhalteverfahren geltend gemacht worden sei, sei wegen Geringfügigkeit der Auswirkung nicht berücksichtigt worden.

Gegen diesen Bescheid langte die **Berufung** vom 3. Juli 2009 ein. Für den Fall der Vorlage an die Abgabenbehörde II. Instanz wurde eine mündliche Verhandlung beantragt. Das weitere Vorbringen entsprach im Wesentlichen dem bisherigen.

In der daraufhin ergehenden, abweisenden **Berufungsvorentscheidung** legte das Finanzamt seine Rechtsansicht wie folgt dar: Die verkehrstypische liechtensteinische Anstalt – wie die GE – sei eine Einpersonengesellschaft, werde also von einer Person beherrscht. Ein Verwaltungsrat einer liechtensteinischen Anstalt dürfe nach Rechtsprechung des VwGH nicht mit Hinweis auf eine strafrechtliche Gefährdung in Liechtenstein die Herausgabe von Unterlagen verweigern, sodass eine steuerliche Beurteilung in Österreich vereitelt werde. Diese Rechtsprechung sei im Hinblick auf die beherrschende Stellung auch auf den Geschäftsführer einer Anstalt anzuwenden. Ebendiese Stellung mache auch eine Bestätigung der Anstalt, wonach der Berufungswerber im Streitjahr keine Vergütungen erhalten habe,

völlig unglaublich. Ebenso reiche der entsprechende liechtensteinische Steuerbescheid als Beweis nicht aus.

Eine krankheitsbedingt im Streitjahr vorliegende Arbeitsunfähigkeit hätte ohne Weiteres durch geeignete Nachweise belegt werden können. Die Weigerung, solche beizubringen, weise auf das Vorliegen von Schutzbehauptungen hin. Die Beweisvorsorgepflicht obliege dem Berufungswerber. Für das Finanzamt seien Ermittlungen in Liechtenstein nicht nur erschwert, sondern wegen fehlender Amtshilfe sogar gänzlich unmöglich.

Die begehrte Bescheidaufhebung komme daher mangels erwiesener Rechtswidrigkeit nicht in Betracht. Zumal eine Bescheidaufhebung im behördlichen Ermessen stehe, könne bei geringfügigen Auswirkungen, wie streitgegenständlich der Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastung, von einer Aufhebung abgesehen werden.

Im **Vorlageantrag** führte der Berufungswerber durch seinen steuerlichen Vertreter aus, er habe im Streitjahr, wie schon bisher vorgebracht, weder Einkünfte aus selbständiger Arbeit noch aus Gewerbebetrieb bezogen.

Er reichte er eine AHV-Bestätigung ein, in welcher das Jahreseinkommen des Berufungswerbers auf einem Mindestbeitrag von 3.000,00 SFr. festgestellt wurde. Darauf beruhend sei es zu einer Festsetzung von AHV-Beiträgen in Höhe von 349,20 SFr. gekommen. Ebenso legte er einen ärztlichen Bericht des LKH X bei, in welchem ein beginnendes Burn-out-Syndrom bei chronischem beruflichem Stress diagnostiziert wurde.

Die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten habe ihre Grenzen. Sie umfasse nur die Informationen, die der Abgabepflichtige sich beschaffen könne und auch weitergeben dürfe. Dem Berufungswerber sei es als Geschäftsführer jedenfalls verboten, Jahresabschlüsse seines Arbeitgebers einer ausländischen Abgabebehörde vorzulegen.

Aus den dargelegten Gründen sei der Einkommensteuerbescheid für 2006 vom "17.7.2009" (Anm.: Der Einkommensteuerbescheid für 2006 stammt vom **17.12.2007**) gemäß § 299 BAO aufzuheben. Im Übrigen erlaube der Grundsatz der freien Beweiswürdigung nicht eine vorweggenommene Beweiswürdigung.

Ermittlungen der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates:

Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates ersuchte in der Folge den Finanzanwalt um Stellungnahme (Auszug):

*"Mit dem **Vorlageantrag** wurden eine 1) AHV-Bestätigung und 2) ein ärztlicher Bericht des Landeskrankenhauses X vorgelegt. Das Dokument 1) verzeichnet für 2006 ein Jahreseinkommen aus selbständiger Tätigkeit von SFr. 3.000,00 (Mindestbetrag), AHV-Beiträge von SFr. 349,20. Das Dokument 2) legt dar, dass der Berufungswerber im Jänner 2006 im LKH X wegen Hochtinnitus links und Verdacht auf Burnout-Syndrom bei chronischem beruflichem Stress behandelt wurde.*

Der Finanzanwalt wird gebeten zum Vorbringen des Vorlageantrages sowie zu den Dokumenten 1) und 2) Stellung zu nehmen und darzutun, ob diese etwas an der bisherigen Betrachtung aus erstinstanzlicher Sicht ändern (offenbar lagen diese Dokumente im Zeitpunkt der Erstellung der Berufungsvorentscheidung noch nicht vor). "

Der Finanzanwalt übermittelte nachstehende Stellungnahme:

"Betreffend die Berufung gegen den Abweisungsbescheid vom 8.6.2009 (betrifft das Veranlagungsjahr 2006) wird grundsätzlich auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 6.7.2009 verwiesen. Die nunmehr vorgelegten Unterlagen, nämlich 1. AHV-Bestätigung und 2. Ärztlicher Bericht des LKH X, sind nach Ansicht des Finanzamtes nicht geeignet, das Fehlen von Einkünften nachzuweisen. Zum einen sagt eine AHV-Bestätigung (ebenso wie die Steuererklärung, auf welcher diese basiert) nichts über die Höhe der tatsächlich erzielten Einkünfte aus, stellt diese doch nur eine Aufstellung der zu leistenden Beiträge aufgrund des erklärten Einkommens dar.

Andererseits lässt sich aus dem kurzfristigen Krankenhausaufenthalt im Jänner 2006 mit anschließender ambulanter Behandlung nicht ableiten, dass während des weiteren Jahresverlaufes eine krankheitsbedingte Arbeitsunfähigkeit vorgelegen ist und der Berufungswerber keiner Erwerbstätigkeit nachgegangen ist. Eine Mitwirkung an der Sachverhaltsaufklärung durch Vorlage entsprechender Beweismittel für diesen Umstand ist der Berufungswerber bis heute schuldig geblieben. Eine Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO setzt aber voraus, dass sich der Spruch des Bescheides als unrichtig erweist, d.h. das Fehlen von Einkünften müsste seitens des Berufungswerbers nachgewiesen werden. Diese Voraussetzung kann nach Ansicht des Finanzamtes aufgrund der bislang vorgelegten Unterlagen nicht als erfüllt angesehen werden. Es wird daher weiterhin die Abweisung der

gegenständlichen Berufung beantragt. Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass betreffend das nicht verfahrensgegenständliche Jahr 2007 das Besteuerungsrecht an den Einkünften des Berufungswerbers gemäß der UFS Entscheidung vom xxxyzzz, GZ ABC, bejaht und eine Zurechnung der Einkünfte an eine Schweizer Betriebstätte verneint wurde (ein krankheitsbedingter Ausfall von Einkünften wurde in jenem Verfahren nicht geltend gemacht)."

Hierauf wandte sich die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates mit nachstehendem Schreiben an den laut Aktenlage aufscheinenden steuerlichen Vertreter des Berufungswerbers:

"Laut ärztlichem Bericht der Abteilung für Hals-, Nasen- und Ohrenheilkunde am Landeskrankenhaus X wurde der Berufungswerber von 19.1.2006 bis 22.1.2006 wegen eines Hörsturzes mit Hochtinnitus links stationär mittels einer Infusionstherapie behandelt. Es wurde darüber hinaus ein beginnendes Burn-out diagnostiziert. Eine ambulante Kontrolle wurde für 26.1.2006 vereinbart.

Aus dem ärztlichen Schreiben ist nicht erkennbar, wie sich der weitere Krankheitsverlauf gestaltete und welche beruflichen Konsequenzen die Erkrankung allenfalls nach sich zog. Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates ersucht daher höflich, eine ärztliche Bestätigung beizubringen, aus der ersichtlich ist, dass der Berufungswerber im Streitjahr 2006 aus gesundheitlichen Gründen gehindert war, seiner Berufstätigkeit nachzugehen.

Sollten weitere stationäre Krankenhausaufenthalte stattgefunden haben, wird um entsprechende Aufenthaltsbestätigungen gebeten.

Wie aus der Aktenlage ersichtlich ist, hat der Berufungswerber eine Familie. Wie bestritt er im Jahr 2006 seinen sowie deren Lebensunterhalt, wenn er über keine Einkünfte verfügte?"

Der angesprochene steuerliche Vertreter antwortete per E-Mail, dass der Berufungswerber seit rund zwei Jahren nicht mehr von seiner Kanzlei vertreten werde. Soweit bekannt, sei er mit Gattin und Sohn nach Liechtenstein verzogen. In einem Nachtrag gab er die seiner Kanzlei zuletzt bekannte Anschrift wie folgt an: AdresseLiechtenstein.

Hierauf sandte die Referentin eine E-Mail an die elektronische Adresse des Berufungswerbers, die aus der Aktenlage ersichtlich ist und im Internet aufscheint (vorname.nachname@firmenname.com). Sie bat darin – um das anhängige Verfahren weiter abwickeln zu können - um Namhaftmachung einer/s/r (inländischen) Zustellungsbevollmächtigten. Eine Zustellung behördlicher Schriftstücke nach Liechtenstein sei nämlich völkerrechtlich unzulässig.

Er beantwortete das Schreiben nicht. Die Referentin übermittelte eine weitere E-Mail und erinnerte an ihre Anfrage. Wieder langte keinerlei Antwort ein.

In der Folge sandte die Referentin postalisch und mit internationalem Rückschein einen Auftrag zur Namhaftmachung einer/r/s Zustellungsbevollmächtigten gemäß § 10 ZustG an die liechtensteinische Adresse:

"Es ergibt der

Auftrag zur Namhaftmachung einer/s/r Zustellungsbevollmächtigten

Gemäß § 10 Abs. 1 ZustG kann Parteien, die über keine inländische Abgabestelle verfügen, von der Behörde aufgetragen werden, binnen einer zu setzenden Frist für bestimmte oder für alle bei dieser Behörde anhängigen Verfahren eine/n inländische/n Zustellungsbevollmächtigte/n namhaft zu machen. Kommt die Partei diesem Auftrag nicht fristgerecht nach, so ist die Zustellung ohne Zustellversuch bei der Behörde vorzunehmen.

Schon zweimal wurden Sie über Ihre elektronische Zustelladresse (§ 2 Z 5 ZustG) ersucht, eine/n inländische/n Zustellbevollmächtigte/n im Hinblick auf das oben genannte Berufungsverfahren namhaft zu machen. Sie haben auf diese behördlichen E-Mail-Zusendungen nicht reagiert.

*Da die Zustellung von Aufforderungen gemäß § 10 ZustG auf dem Postweg nach internationaler Übung auch nach der Schweiz und nach Liechtenstein zulässig ist, werden Sie auf diesem Wege nochmals höflich aufgefordert, dem behördlichen Gesuch binnen **4 Wochen** nachzukommen. Ihre ausländische Adresse wurde der Behörde durch Ihren vormaligen steuerlichen Vertreter bekanntgegeben. Sollten Sie binnen der genannten Frist keine/n Zustellbevollmächtigte/n in Österreich nennen, so wird über Ihre Berufung ohne weitere Ermittlungen ausgehend von der vorliegenden Aktenlage entschieden werden. Die Zustellung wird ohne weiteren Zustellversuch durch Hinterlegung bei der Behörde vorgenommen werden."*

Die behördliche Aufforderung langte in ungeöffnetem Kuvert an den Unabhängigen Finanzsenat zurück. Auf dem Kuvert befindet sich ein Aufkleber "zurück-retour-ritorno" mit dem angekreuzten Punkt "nicht abgeholt".

Nach neuerlichem Telefonat der Referentin mit dem vormaligen steuerlichen Vertreter teilte dieser ihr mit, zwar nicht mehr mit dem Berufungswerber in Kontakt zu stehen, ihm aber eine E-Mail übermittelt zu haben, in der er ihm geraten habe, mit dem Unabhängigen Finanzsenat Kontakt aufzunehmen und im anhängigen Verfahren mitzuarbeiten. Die Referentin sicherte gegenüber dem Steuerberater zu, weitere drei Wochen abzuwarten.

Es langte jedoch auch binnen dieser Frist und darüber hinaus keinerlei Nachricht des Berufungswerbers ein.

Über die Berufung wurde erwogen:

Festzustellen ist vorab: Der Berufungswerber zitiert den aufzuhebenden "Einkommensteuerbescheid 2006" stets mit einem nicht zutreffenden Datum, entweder 17.7.2009 oder 18.3.2008 (Anm.: Zweiteres Datum ist das der Berufungsvorentscheidung, mit welcher die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 abschließend erledigt wurde).

Der **E-Bescheid 2006 stammt tatsächlich vom 17.12.2007**. Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates geht in Bemühung um eine sinnvolle Auslegung des berufungswerberischen Vorbringens davon aus, dass dieser Bescheid Gegenstand des Aufhebungsantrages ist.

Gemäß § 299 BAO kann die Abgabenbehörde I. Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde I. Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt, etwa wegen einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, wegen mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, wegen Übersehen von Grundlagenbescheiden, ist für die Anwendbarkeit des § 299 BAO nicht ausschlaggebend.

§ 299 gilt auch für "dynamische", also erst später erweisliche Unrichtigkeiten. Die Aufhebung setzt weder ein Verschulden der Abgabenbehörde noch ein Verschulden (bzw. Nichtverschulden) des Bescheidadressaten voraus. Lediglich bei der Ermessensentscheidung könnte ausnahmsweise dem Verschulden der Behörde bzw. der Partei Bedeutung zukommen. Die Rechtswidrigkeit muss nicht offenkundig sein (etwa iS des § 293b BAO). Die Aufhebung setzt jedoch die **Gewissheit der Rechtswidrigkeit** voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht (Ritz, BAO⁴, § 299, Tz 9 ff).

Aus § 302 Abs. 2 lit. b BAO ergibt sich, dass ein Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO vor Ablauf eines Jahres ab Bekanntgabe (idR Zustellung) des aufzuhebenden Bescheides einzubringen ist (Ritz, BAO⁴, § 299, Tz 21).

Die Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde.

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung besagt, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahme. Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragenden Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Die Abgabenbehörde muss, wenn die Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand der Tatsache nicht "im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn" nachweisen (*Ritz*, BAO⁴, § 167, Tz 6 ff).

Generell liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei in allen Fällen vor, in denen die Ermittlungsmöglichkeiten der Abgabenbehörde eingeschränkt sind. Dies trifft erfahrungsgemäß besonders bei Auslandsachverhalten zu und bedeutet im Weiteren, dass für die Partei eine Beweismittelbeschaffungspflicht und Vorsorgepflicht besteht (vgl. *Ritz*, BAO⁴, § 115, Tz 10 ff und die dort zitierten umfangreichen Literatur- und Judikaturbeispiele).

Gegenständlich ist unstrittig, dass der Berufungswerber im Streitzeitraum grundsätzlich die Funktionen eines Geschäftsführers der liechtensteinischen Anstalt GE (Fb) sowie eines Einzelunternehmers/Unternehmensberaters bekleidete.

Strittig ist: War der Berufungswerber im Streitjahr 2006 krankheitsbedingt gehindert, seine Berufstätigkeit auszuüben und hat er daher keine Einkünfte aus Tätigkeiten in Liechtenstein erzielt?

Über Internetrecherche gelangte die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates zu öffentlich verfügbaren Handelsregisterdaten (www.monetas.ch). Demnach befindet sich unter "GE", "Verwaltungsrat", der Eintrag: FW (=Berufungswerber), einziges Mitglied, Einzelunterschrift seit 3.4.2003. Als Rechtsform ist verzeichnet: Anstalt, Status: aktiv, Kapitalisierung: 30.000,00 SFr., Gründungsjahr: 1989, Adresse: Adr1. Klickt man den Punkt "Frühere Verantwortliche" an, so erhält man die Rückmeldung: "GE hat keine früheren Verantwortlichen". Es besteht offenbar Identität zwischen der GE und der Fb AG, zumal die für erstere aufscheinende E-Mail Adresse aus den Bestandteilen "office@", dem Namen "Fb1" und dem Zusatz "com" besteht (an die selbe Adresse, jedoch dem @ den Namen des Berufungswerbers vorangestellt, richtete im Übrigen die Referentin ihre Ersuchen um Namhaftmachung einer/r/s Zustellungsbevollmächtigten. Auch diese Adressvariante scheint im Internet sowie im Akt auf). Die Postadresse Adr1 findet sich im Internet nicht nur als jene der GE, sondern auch der Fb1 AG (www.firmenname.com).

Wie aus den öffentlich zugänglichen Handelsregisterdaten ersichtlich ist, existiert auch ein Schweizer Standort der Fb (Fb1 Schweiz AG). Als Postadresse wird Adr2, angegeben. Unter "Verwaltungsrat" scheinen FJW (=Berufungswerber) als Präsident und AM als Mitglied, beide mit "Einzelunterschrift seit 18.3.2011" auf. Als Wohnort des FJW (= FW = Berufungswerber) ist im Handelsregisterauszug E, FL, verzeichnet.

Aus den genannten Daten ist ersichtlich, dass der Berufungswerber unzweifelhaft eine beherrschende Stellung in der GE Anstalt hat und hatte. Als einzigm Mitglied des Verwaltungsrates der liechtensteinischen Anstalt obliegt es zweifellos ihm, deren Geschick zu bestimmen und zu steuern. Nach Schweizer- und liechtensteinischem Recht (vgl. etwa www.kmu.admin.ch oder *Wagner, Gesellschaftsrecht in der Schweiz und Liechtenstein*³, Rehm Verlag) ist der Verwaltungsrat mit der Oberleitung der Gesellschaft betraut. Er legt deren Organisation fest und ist verantwortlich für die Ausgestaltung des Rechnungswesens, der Finanzkontrolle und der Finanzplanung sowie für die Erstellung des Geschäftsberichtes und die Wahrnehmung der Überschuldung bzw. Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft.

Unter diesen Gesichtspunkten kann dem Vorbringen des Berufungswerbers in der Berufung und weiteren Schriftsätzen, wonach er "keine Anteile an der GE halte" bzw. "nicht deren Eigentümer" sei, nichts abgewonnen werden. Nach Stand der Dinge war und ist es ihm als laut öffentlichen Dokumenten (Handelsregisterauszug) einzig Verantwortlichem zweifellos unbenommen, Geschäftsunterlagen der GE herauszugeben. Bei gegebenem Ermittlungsstand mutet es geradezu zynisch an, wenn der Berufungswerber vorbringt, die GE sei ein "fremdes" Unternehmen, zu dessen Geschäftsunterlagen er keinen Zugang habe.

Gleiches kann in Bezug auf das Einzelunternehmen, das die Unternehmensberatung in Form einer M&A (Mergers and Acquisitions)-Beratung zum Gegenstand hat, ins Feld geführt werden. Diesbezüglich darf auf die Entscheidung des UFS RV/0289-F/07 vom 28.5.2009 verwiesen werden, die hinsichtlich der daraus bezogenen Einkünfte zum selben Berufungswerber für das Streitjahr 2007 erging. Warum es dem Berufungswerber im gegenständlichen Verfahren verwehrt gewesen sein sollte, Buchhaltungsunterlagen seines Einzelunternehmens vorzulegen, ist für den Unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar.

Gegen eine ganzjährige **Erkrankung** und Arbeitsunfähigkeit im Streitjahr 2006 spricht neben dem Arztbrief des LKH X , der letztlich eingereicht wurde und eine stationäre Krankenbehandlung nur für die kurze Zeitspanne von 19. bis 22. Jänner 2006 verzeichnet (vgl. hiezu auch Stellungnahme des Finanzanwaltes zum Arztbrief), ein im Internet auffindbares Interview vom xx.10.2006 mit dem Berufungswerber unter dem Titel "*Auch, Interview mit FW (= Berufungswerber) für www.cash.ch.*" Einleitend heißt es darin: "*In erklärt FW, Geschäftsführer der Fb1 mit Sitz in Z.*"

Es folgt ein ausführliches Interview, in welchem der Berufungswerber u.a. erklärt, was M&A eigentlich heißt, in welchen Branchen "sich das Übernahmekarussell am schnellsten dreht", wieso viele KMU den Besitzer wechseln und worin seine eigene "revolutionäre" Methode zur Firmenbewertung bestehe. Er erklärt im Weitern, nicht zu befürchten, "geschluckt zu werden", zumal es sich in seinem Fall um eine inhabergeführte, unabhängige Unternehmensberatungsfirma mit exzellentem Ruf in der Branche handle. Seinen Tätigkeitsradius umschreibt er mit Schweiz, Österreich und Liechtenstein und merkt an, sein Hauptstandort könne sich in Zukunft in die Schweiz verlagern.

Nichts deutet in diesem Interview vom Oktober 2006 darauf hin, dass der Berufungswerber krankheitsbedingt arbeitsunfähig ist oder unmittelbar vorher war. Vielmehr lässt der Text den Rückschluss auf eine florierende und erfolgreiche Tätigkeit mit Expansionstendenz zu und tritt der Berufungswerber als vitaler "Macher" auf, der federführend mitten in seinem Geschäft steht.

Eine freie Beweiswürdigung führt in Abwägung aller bekannten Sachverhaltselemente zu nachstehendem Ergebnis: Die eingereichte Bestätigung der GE vom 15.1.2008, wonach der Berufungswerber "weder einen Lohn noch einen Gehalt noch sonstige Sachbezüge erhalte" (wobei im Übrigen keine zeitliche Eingrenzung genannt ist) kann im Hinblick auf die beherrschende Stellung des Berufungswerbers keine Glaubwürdigkeit für sich beanspruchen. Sie trägt sogar – was nach Vergleich mit der ebenfalls im Akt aufliegenden, persönlich von FW (= Berufungswerber) unterschriebenen Berufung gegen den "Bescheid 2007" offenkundig wird – die Unterschrift von FW (= Berufungswerber). Er bestätigte sich somit persönlich, seitens der von ihm beherrschten Anstalt keine Einkünfte bezogen zu haben.

Auf dieser Grundlage wurde die Steuererklärung in Liechtenstein eingereicht, die demnach ein Null-Ergebnis auswies, auf dieser Grundlage (Basis 3.000,00 SFr.) wiederum basiert die AHV-Bestätigung (siehe Ausführungen des Finanzanwaltes in seiner Stellungnahme zur nachgereichten AHV-Bestätigung). Sofern also die – von der liechtensteinischen Steuerverwaltung nicht näher hinterfragte – Steuererklärung weitere Bestätigungen initiiert hat, haben auch diese nicht die Vermutung der Richtigkeit und Glaubwürdigkeit für sich, wenn man sich die am Anfang stehende, überaus fragwürdige "Arbeitgeberbestätigung" in Erinnerung ruft.

Der einzige, der im Streitfall nach Ermittlungs- und Aktenlage offenbar Unterlagen der Anstalt sowie des Einzelunternehmens hätte einreichen können, ist der Berufungswerber. Dass er dies nicht tat, sondern sogar den österreichischen Finanzbehörden zum Vorwurf machte, ohne Ermittlungen zum Instrument der Schätzung gegriffen zu haben, ist auch deshalb gewagt, weil es zu bedenken gilt, dass er als Geschäftsmann in Liechtenstein, der überdies stets

steuerlich vertreten war, über die Unmöglichkeit offizieller Nachforschungen in Liechtenstein für österreichische Finanzbehörden mangels Amtshilfevereinbarungen Bescheid wissen musste.

Sofern er sich also von seiner erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten mit dem Argument lossprechen will, es sei ihm lediglich möglich, Unterlagen weitergeben, die er sich auch besorgen könne und er dürfe nicht jedwede Aufzeichnungen "seines Arbeitgebers" einer ausländischen Behörde aushändigen, ist damit im Lichte obenstehender Ausführungen nichts zu gewinnen. Aufgrund seiner gewichtigen, alleinverantwortlichen Stellung in Anstalt und Einzelunternehmen wäre es ihm ein Leichtes und völlig unbenommen gewesen, jedwede betrieblichen Unterlagen vorzulegen. Vgl. hiezu UFS, 28.5.2009, RV/0289-F/07: *"...danach haben Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihres Anbringens zu erläutern und zu ergänzen und ihre Richtigkeit zu beweisen. Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen. Gerade dort, wo Verhältnisse für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufgeklärt werden können, kommt diese Mitwirkungspflicht zum Tragen".*

Zumal der Berufungswerber trotz mehrfacher Ergänzungersuchen der Abgabenbehörde I. Instanz keinerlei aussagekräftige Aufzeichnungen über seine unternehmensberaterischen und geschäftsführenden Tätigkeiten im Streitjahr in Liechtenstein nachgereicht hat und im weiteren Verfahren auf die elektronischen und postalischen Zuschriften der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates nicht reagiert hat, ist er seiner Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen.

Stehen einander nun letzten Endes die Möglichkeiten gegenüber,

- a) Der Berufungswerber ist im Streitjahr 2006 in Liechtenstein den Tätigkeiten eines Einzelunternehmers (M&A- Beratung) und eines Geschäftsführers der GE nachgegangen und hat daraus Einkünfte bezogen,
- b) Der Berufungswerber war das ganze Jahr 2006 hindurch krank und gehindert, eine Berufstätigkeit auszuüben, weshalb er keinerlei Einkünfte bezogen hat,

so ist in freier Beweiswürdigung die Version a) als erwiesen anzunehmen. Sie hat im Sinne obiger Ausführungen die überragende Wahrscheinlichkeit, wenn nicht die Gewissheit für sich, die realen Verhältnisse widerzuspiegeln. Das dem Unabhängigen Finanzsenat vorliegende Material (Arztbrief, Interview in cash.ch) spricht mit Deutlichkeit gegen eine ganzjährige Erkrankung. Der Berufungswerber ist seiner Beweisbeschaffungs- und Vorsorgepflicht bei einem Auslandssachverhalt im Hinblick auf ein Zutreffen der Version b) nicht nachgekommen.

Dies bedeutet nicht, dass die Abgabenbehörde den Bestand der Voraussetzungen nach Version a) in einem mathematisch exakten Sinn nachweisen muss.

Die Behörde war zur Schätzung berechtigt, weil als Folge der Pflichtverletzungen des Berufungswerbers (Verletzung der Mitwirkungspflicht) eine genaue Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen unmöglich war (Ritz, BAO⁴, § 184, Tz 6 ff).

Nach Einblick in die den Betrieb und die Branche des Berufungswerbers betreffenden Internetartikel (www.firmenname.com, www.factbook.at) und die darin genannten Transaktionsvolumina scheint die Schätzung des Finanzamtes als keineswegs überhöht. Hinsichtlich der außergewöhnlichen Belastung in Höhe von 330 € und der Quellensteuerschätzung wird auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Die als Voraussetzung für die Aufhebung eines Bescheides gemäß § 299 BAO nach herrschender Lehre geforderte "Gewissheit der Rechtswidrigkeit" liegt somit im Einkommensteuerbescheid für 2006 nicht vor, weshalb wie im Spruch zu entscheiden war.

Zumal der Berufungswerber weder auf die E-Mail Zusendungen an seine amtsbekannte E-Mail-Adresse reagiert, noch die postalische Zusendung ins liechtensteinischen E angenommen hat, die das Ersuchen um Namhaftmachung einer/r/s Zustellungsbevollmächtigten zum Inhalt hatten, erfolgt die Zustellung der vorliegenden Berufungsentscheidung ohne weiteren Zustellversuch gemäß § 10 Abs. 1 ZustellG durch Hinterlegung bei der Behörde. Das so hinterlegte Dokument gilt gemäß § 23 Abs. 4 ZustellG mit dem ersten Tag der Hinterlegung als zugestellt.

Feldkirch, am 19. September 2012