jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2002/2/27 97/13/0222

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.02.2002

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AVG §60;
BAO §288 Abs1 litd;
BAO §93 Abs3 lita;
VwGG §41 Abs1;
VwGG §42 Abs2 Z3 litc;
VwGG §63 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde des LW in W, vertreten durch Dr. Farid Rifaat, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Schmerlingplatz 3, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat VI, vom 17. Oktober 1997, Zl. GA RV 216- 16/04/97, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 332 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdefall ist mit seinen streiterheblichen Sachverhalten im Umfeld der so genannten Golddukatenaffäre angesiedelt, die in den Entscheidungsgründen des hg. Erkenntnisses vom 18. Juli 2001, 99/13/0022, 0023, in groben Umrissen beschrieben ist.

Im Ergebnis einer abgabenbehördlichen Prüfung des Unternehmens des Beschwerdeführers erließ das Finanzamt unter anderem Bescheide über Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1986, mit denen Umsatz- und Gewinnhinzurechnungen im Schätzungswege mit der Begründung vorgenommen wurden, der Beschwerdeführer habe zum einen Scheinrechnungen über die Lieferung von Golddukaten an einen Unternehmer entgeltlich ausgestellt, der

sich die Golddukaten tatsächlich auf dem Schwarzmarkt besorgt hatte, und zum anderen demselben Unternehmer Golddukaten auch tatsächlich geliefert. Bei diesem Golddukatenhändler handelt es sich um den in der Sachverhaltsdarstellung des hg. Erkenntnisses vom 18. Juli 2001, 99/13/0022, 0023, erwähnten Alexander F.

In seiner gegen diese Bescheide erhobenen Berufung bestritt der Beschwerdeführer den zum Anlass für die Hinzurechnungen genommenen Sachverhalt, machte eine Reihe von Mängeln des erstbehördlichen Verfahrens geltend, zeigte Gründe auf, welche gegen die Richtigkeit der erstbehördlichen Beweiswürdigung sprächen, und wiederholte die seiner Auffassung nach im erstinstanzlichen Verfahren zu Unrecht unerledigt gebliebenen Beweisanträge.

Nach Einholung einer Stellungnahme der Prüferin zur Berufung, einer Äußerung des Beschwerdeführers zu dieser Stellungnahme, in welcher der Beschwerdeführer sein Berufungsvorbringen ergänzte und erweiterte, legte das Finanzamt die Berufung der belangten Behörde vor, welche weitere Stellungnahmen der Prüferin zum Berufungsvorbringen einholte, zu welchen der Beschwerdeführer weitere Äußerungen erstattete, und den Beschwerdeführer auch noch zur Akteneinsicht einlud, welche der Beschwerdeführer auch nahm.

Nachdem der Beschwerdeführer der belangten Behörde in einem letzten Schreiben im Zuge dieses Verwaltungsverfahrens den "Vorschlag" einer Einschränkung des Berufungsbegehrens "bei antragsgemäßer Stattgebung des eingeschränkten Berufungsbegehrens" in hier nicht interessierenden Belangen gemacht hatte, änderte die belangte Behörde mit Bescheid vom 3. Mai 1994 die Bescheide des Finanzamtes über Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1986 im Sinne des vom Beschwerdeführer gemachten "Vorschlags" ab, während sie die steuerlichen Ergebnisse der bekämpften erstinstanzlichen Bescheide aus der Zurechnung von Umsätzen und Gewinn im Zusammenhang mit der Ausstellung von Scheinrechnungen an den Golddukatenhändler und aus der Lieferung von Golddukaten an diesen aufrecht hielt. Auf die steuerlichen Ergebnisse aus diesem Sachverhaltskomplex hatte der Beschwerdeführer seine Berufung in seinem erwähnten "Vorschlag" an die belangte Behörde auch eingeschränkt.

Diesen Bescheid hat der Verwaltungsgerichtshof mit seinem Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mit der Begründung aufgehoben, dass die von der belangten Behörde im aufgehobenen Bescheid gewählte Gestalt der Begründung dem Verwaltungsgerichtshof nicht einmal die Beurteilung der Frage ermöglicht habe, ob die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Rechtswidrigkeiten der behördlichen Sachgrundlagenermittlung in der behaupteten Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung und der behaupteten Verletzung von Parteienrechten des Beschwerdeführers vorliegen. Der Verwaltungsgerichtshof sah sich im gegebenen Zusammenhang dabei zu eingehenden Ausführungen zu den Anforderungen an die Tragfähigkeit der Begründung eines Bescheides veranlasst, welchen der damals angefochtene Bescheid auch nicht ansatzweise entsprochen hatte. Zufolge ausreichender Deutlichkeit waren als unschlüssig aber doch erkennbar jene Ausführungen der Begründung des aufgehobenen Bescheides, mit welchen die belangte Behörde ihre Auffassung zum Ausdruck gebracht hatte, weshalb dem für den Fall der behördlichen Annahme stattgefundener Golddukatenverkäufe durch den Beschwerdeführer gestellten Begehren nach Ansatz einer entsprechenden Aufwandspost für Wareneinkauf nicht Rechnung zu tragen gewesen sei. Die gebotene Wirklichkeitsnähe eines Schätzungsvorganges erfordere bei der Unterstellung gewerblicher Verkäufe von Golddukaten auch den Ansatz einer entsprechenden Aufwandspost für deren Beschaffung, hat der Gerichtshof im genannten Vorerkenntnis noch abschließend ausgeführt.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung des Beschwerdeführers in dieser vom Verwaltungsgerichtshof im aufhebenden Vorerkenntnis angesprochenen Richtung dadurch teilweise Folge, dass sie im Rahmen der ansonsten bestätigten Schätzungsergebnisse der erstinstanzlichen Bescheide dem Begehren des Beschwerdeführers auf Ansatz einer Aufwandspost für Wareneinkauf in Bezug auf die verkauften Golddukaten vollinhaltlich entsprach.

In der Begründung des nunmehr angefochtenen Bescheides beschrieb die belangte Behörde zunächst die Golddukatenaffäre durch Wiedergabe von Passagen der Entscheidungsgründe näher genannter, den Beschwerdeführer nicht betreffender Urteile des Landesgerichtes für Strafsachen Wien und des Obersten Gerichtshofes und schloss daran folgende Ausführungen an (die Anonymisierungen wurden vom Verwaltungsgerichtshof teilweise eingefügt und teilweise geändert):

"Die in die Fakturenkette - an welcher der Bw. mitwirkte - eingeschalteten, beispielhaft angeführten Rechnungen wiesen nachstehende Preise pro Golddukaten aus:

Rechnung

Nettopreis S/Dukaten

Umsatzsteuer 20%, daher S

B- Rechnung 29.4.1986

580,00

116,00

Y - Rechn. 02.7.1986

583,00

116,60

Y - Rechn. 10.6.1986

589,00

117,80

A - Rechn. 16.6.1986

588,00

117,60

A - Rechn. 30.5.1986

589,00

117,80

S - Rechn. 13.6.1986

591,00

118,20

Betragsmäßig ergibt sich daraus, dass die Beteiligten auf Grund der Manipulationen des Golddukatenschwindels unrechtmäßig zu Lasten des Staates zu Einnahmen in Höhe von rund S 117,00 pro Dukaten kamen.

2. Ermittlungen bei den Bankinstituten:

Umfangreiche Ermittlungen seitens der Zollfahndung, der Prüfungsabteilung Strafsachen, sowie der BP ergaben, dass die betreffenden Bankinstitute die Golddukaten zu einem Großteil von Alexander F. (im Folgenden kurz: F.) namens seiner Firma '...'

erwarben.

3. Tatsächliche Zulieferanten der Goldmünzen (Golddukaten) an

F.:

Die tatsächlichen Zulieferanten der Golddukaten an F. (J.W. bzw. die Firma W. ... HandelsgesmbH (Anmerkung des Verwaltungsgerichtshofes: die beschwerdeführende Partei des erwähnten hg. Erkenntnisses vom 18. Juli 2001, 99/13/0022, 0023) und die Fa. K.) waren nicht ident mit den Lieferanten, welche die in die Buchhaltung F.s aufgenommenen Rechnungen ausweisen.

4. 'Scheinzulieferanten' der Goldmünzen (Golddukaten) an F.:

A) Zeitraum vor Einschaltung des Bw. (vor dem Frühjahr 1986):

F. deckte die Lieferungen - hauptsächlich Golddukaten, daneben selten auch Silberbarren - des J.W. bzw. der Fa. W. und der Fa. K. in seiner Buchhaltung mit Rechnungen der Firma E., Erwin G. Die Rechnungen wurden von F. erstellt und vorgetäuscht, er kannte einen Erwin G. gar nicht (AB 669). Die 'Geschäftsverbindung' mit G. endete mit

Prüfungshandlungen des Finanzamtes (AB 720). In der Folge ging F. von dieser Art der Rechnungsausstellung unter Verwendung einer nicht existenten Firma (...) ab. Der tatsächliche Lieferant sorgte für den Nachschub der Dukaten und wurde eine so genannte 'Fakturenkette' gebildet (AB 675). Eingeschaltet wurde der Bekannte F.s, nämlich D. sen. (im Folgenden kurz: D.). D. erhielt dafür, dass in den - in die Buchhaltung von F. aufgenommenen - Scheinrechnungen vom Jänner und Feber 1986 (AB 681) seine existente Firma bzw. sein Name aufschienen, das zwischen F. und D. ausgemachte Entgelt pro abgerechnetem Dukaten (AB 679). Den Vorgang des Schreibens der Rechnungen übernahm H., die Angestellte F.'s (AB 681). Die Scheinrechnungen mit D. wurden wegen Prüfungshandlungen des Finanzamtes eingestellt (AB 720).

B) Zeitraum ab Einschaltung des Bw.:

Allgemeines zum Verhältnis: Bw. - X. - F.:

Der Bw. hatte zu X. ein ähnlich gutes Verhältnis wie X. zu F. Der Bw. und X. waren schon seit dem Jahr 1977 bekannt. Der Bw. arbeitete mit X. von 1977 bis 1982 als Angestellter im Rahmen der Firma Int., die X. gehörte, zusammen. Der Bw. und X. riefen sich wechselseitig an, es handelte sich (auch) um Gespräche persönlicher Natur und sie besuchten einander.

Einschaltung des Bw. in die Fakturierungsketten:

Nachdem D. wegen der oben bereits angeführten finanzbehördlichen Ermittlungen keine 'Deckungsrechnungen' mehr an die Firma X.'s, die Int. sowie an die Firma F.'s, (Firma ...), ausstellen konnte, besprachen sich F. und X. X. erklärte F., er werde die Sache mit dem Bw. besprechen (AB 583). Hierauf brachte X. den Bw. Anfang 1986 (AB 534) zu F. und zwar in dessen Firmenräumlichkeiten. Zu dritt wurde sodann die Sache hinsichtlich der Erstellung der Scheinfakturen besprochen. Es wurde zwischen den drei Anwesenden grundsätzlich besprochen, wie in weiterer Folge die Fakturierung der Golddukaten vor sich gehen solle. Ausgemacht wurde, "dass jeweils jene Person, d.h. bei der Fa. Int., Herr X. bzw. bei der Fa. B. (der Bw.), welche die Rechnung an die Fa. F. legt, pro fakturiertem Dukaten S 20,00 erhält, wobei ausgemacht war, dass hievon S 10,00 an die Person welche die 2. Scheinrechnung erstellt hat, weitergegeben werden. D.h., wenn die Fa. Int. an die Fa. F. Golddukaten fakturiert und zur Deckung eine Scheinrechnung der Fa. B. vorlag, hat Herr X. von mir pro fakturiertem Dukaten S 20,00 erhalten und war ausgemacht, dass hievon Herr X. S 10,00 pro fakturiertem Dukaten an (den Bw.) weitergibt. Wenn die Fa. B. an die Fa. F. eine Scheinrechnung gelegt hat und bei der Fa. B. eine Scheinrechnung der Fa. Int. vorlag, hat (der Bw.) von mir S 20,00 pro fakturiertem Dukaten erhalten, wobei ausgemacht war, dass (der Bw.) S 10,00 pro fakturiertem Dukaten an Herrn X. weitergibt. Ich weiß allerdings aus Gesprächen sowohl mit (dem Bw.) als auch mit Herrn X., dass dies in manchen Fällen nicht geklappt hat, da sowohl (der Bw.) als auch Herr X. bei mir Zahlung urgiert haben, welche ich zuvor bereits an einen der beiden geleistet hatte.'

Dieser Vereinbarung entsprechend trat der Bw. gegenüber X. für die Firmen B.-, Y.- und A.-GmbH auf (AB 524). Bezüglich dieser drei Firmen übernahm X. für die Buchhaltung seiner Firma Int. die benötigten Rechnungen vom Bw. (AB 524).

Bei den Fakturierungsketten ('A.-Int.-F.' 'B.-Int.-F.' und 'Y.-Int.-F.') bezahlte F. X. und den Bw. pro fakturiertem Dukaten. Den Betrag, und zwar den Gesamtbetrag, übergab F. entweder X. oder dem Bw., je nachdem ob X. oder der Bw. (AB 510f) die Rechnung überbrachte. X. und der Bw. teilten die pro fakturiertem Dukaten von F. im Gesamtbetrag erhaltene Entlohnung auf (AB 528). Es wurde eine dritte Firma, die Firma A.-GmbH, zur Fakturierung eingeschaltet und bezahlte F. hiebei einmal S 35,00 pro fakturiertem Dukaten (AB 511).

Zu den einzelnen in die Fakturenkette eingeschalteten Gesellschaften mbH:

a) Fakturen A. - ..... - (Firma des F.):

Gesellschafter und Geschäftsführer der Fa. A. war Dkfm. A.

Dkfm. A. war ein Bekannter des Bw.

Die Einschaltung der A.-GmbH in die Fakturenkette war eine

Idee des Bw.

Der Bw. verschaffte F. Rechnungen, die Name und Anschrift der

A.-GmbH mit jenem Firmenaufdruck enthielten, wie er von Dkfm. A.

verwendet wird.

Dkfm. A. diktierte SB., der Sekretärin des Bw, (AB 941) Anbote von Tiefkühlgemüse und sie schrieb hierauf an mehrere Firmen, und zwar an große Lebensmittelfirmen.

Dkfm. A. übergab SB., 6-8 Blatt blanko unterfertigtes Firmenpapier zum Schreiben von Anboten an Großhandelsketten und erhielt er auch ein Antwortschreiben. Die vernehmenden Organe der Finanzverwaltung hielten Dkfm. A. solche Schreiben von Konsum und Meinl vor.

Dkfm. A. wusste von der Erstellung der Scheinrechnungen und wurde für das Einbinden(-lassen) seiner A.-GmbH. in die Fakturenkette vom Bw. entlohnt. Dkfm. A. wurde durch den Bw. zur Einbindung in die Scheinrechnungen bewogen. Offen blieb, ob Dkfm. A. oder ob der Bw. die Rechnungen über Golddukatenlieferungen ausstellte bzw. die Ausstellung veranlasste, wer die Unterschriften, Stempel und Abdruck auf die vorliegenden, die A.-GmbH ausweisenden Rechnungen setzte. Die Unterschriften auf den vorliegenden Schecks stammen nicht von Dkfm. A., die (Scheck)-Einlösung am 26. Mai 1986 erfolgte nicht durch Dkfm. A. F. bezahlte insgesamt für die in die Fakturenkette Eingeschalteten S 20,00 bzw. S 30,00 und einmal bei der Einschaltung einer weiteren Rechnung (A.-GmbH) sogar S 35,00 (näheres unter 'Zur Höhe des vom Bw. erhaltenen Betrages pro fakturiertem Dukaten'). Aus dem von F. erhaltenen Gesamtbetrag bezahlte der Bw. Dkfm. A. Dkfm. A. erhielt nicht die in den Rechnungen ausgewiesenen Millionenbeträge, sondern - wie der Bw. und X. auch - nur einen Provisionsanteil, der von dem von F. an den Bw. bzw. X. bezahlten Betrag von S 20,00 bzw. S 30,00 und dem einmal bezahlten Betrag von S 35,00 pro fakturiertem Dukaten an Dkfm. A. weitergegeben wurde.

Dkfm. A. und der Bw. wirkten in der Sache der Werttransporte

N. zusammen. Der Bw. vermied es beharrlich, Dkfm. A. damit in Zusammenhang zu bringen. Der Bw. schob zuerst D. vor und brachte im Zuge der weiteren Ermittlungen X. ins Spiel, ohne sich auf einen dieser beiden festzulegen, Dkfm. A. nannte der Bw. nie (Näheres dazu unter: '(ad) Fakturen B. GesmbH - (Firma des F.)').

b) Fakturen Schmuck Y. GmbH (im Folgenden kurz: Y. GmbH) - (Firma des F.):

In den Jahren vor 1986 war Geschäftsführer der Firma Y.-GmbH mit Sitz in 1140 Wien, ..., Boris Y. Der Geschäftszweck war das Schuhmachergewerbe. Im Jahr 1986, und zwar am 16. Juni 1986, wurde Boris Y. als Geschäftsführer der Y.-GmbH abberufen; der Sitz der Y.-GmbH wurde nach 1090 Wien, ..., verlegt. An dieser Adresse hatte die Y.-GmbH drei Monate lang ein Brieffach zum Empfang von Post gemietet. 'Rudolf H.' löste Boris Y. als Geschäftsführer ab. Dieser 'Rudolf H.' war gemäß Abtretungsvertrag alleiniger Geschäftsführer und Gesellschafter. Tatsächlich handelte es sich bei 'Rudolf H.' um Alexander B. (im Folgenden kurz: AB.). AB. war ein Bekannter des Bw. und stand mit dem Bw. seit Frühjahr 1985 in Geschäftsbeziehungen (Niederschrift mit dem Bw. vom 14.11.1986, AB 497).

Der Bw., als Transportunternehmer, unterhielt zu AB., ebenfalls ein Transportunternehmer, seit Frühjahr 1985 Geschäftsbeziehungen. Der Bw. vermietete an AB. Sattelauflieger. Auf Grund fehlender Zahlungen vermietete der Bw. seit etwa August oder September 1985 an AB. keine Sattelauflieger mehr. Der Bw. wusste um die schlechte finanzielle Lage AB.'s seit Ende 1985 Bescheid. Aus diesen Geschäftsbeziehungen waren seit 1985 S 25.000,00 offen, die AB. zumindestens bis 14. November 1986 (Tag der Niederschriftsaufnahme: 14. November 1986) nicht bezahlte. In der Folge (im ersten Halbjahr 1986) übergab der Bw. AB. ein Darlehen von S 200.000,00, welches per 14. November 1986 ebenfalls unbeglichen war.

Gerhard S. beendete am 7. März 1986 seine Gesellschafter- und Geschäftsführertätigkeit bei der Firma B. GmbH. Der Bw. beteiligte sich im März 1986 mit 25 % an der B. GmbH, AB. bot der Bw. gleichzeitig an, die restlichen 75 % zu übernehmen. AB. erwarb seinen Geschäftsanteil (April 1986) und wurde zum alleinigen Geschäftsführer bestellt (weitere Ausführungen dazu folgen unten zur B.).

Der Bw. trat X. und F. gegenüber auch für die Y.-GmbH. auf. Hinsichtlich der Fakturen der Y.-GmbH übergab F. die Gesamtbeträge an X. und den Bw. Für X. war ein niedrigerer Betrag, für den Bw. ein höherer bestimmt.

c) Fakturen S. GmbH - (Firma des F.):

In den Jahren bis 1984 war Geschäftsführerin der Firma S.- GmbH mit Sitz in 1010 Wien, ..., Christine R. Der Geschäftszweck war der Handel mit Waren aller Art. Im Jahr 1984 wurde Christine R. als Geschäftsführerin der S.-

GmbH abberufen und wurde Franz Sch. zum Geschäftsführer bestellt. Sitz der Firma und Geschäftszweck wurden nicht geändert.

Die Firma S.-GmbH übte zumindest seit dem Jahr 1983 (bis zur Einschaltung des Bw.) tatsächlich keinerlei Geschäftstätigkeit aus.

An der genannten Adresse befand sich ein Firmenschild mit dem Inhalt 'S. Ges.m.b.H. (Name des Beschwerdeführers)'.

Franz Sch. wurde über Ersuchen des Bw. gegen Inaussichtstellung eines Verdienstes dazu bewogen, bei einem Notar eine Unterschrift zu leisten. Der Bw. stellte die Verbindung zwischen Sch. und L. her. Sch. wurde Gesellschafter und Geschäftsführer der S.-GmbH. und in weiterer Folge händigte L. Sch. eine monatliche Entschädigung von S 500,00 aus.

Tatsächlich trat jedoch Sch. nicht im Wirtschaftsleben auf. Der Bw. schob Sch. als Gesellschafter und Geschäftsführer der S.- GmbH vor, er (der Bw.) trat hingegen im Namen der S.-GmbH auf. Der Bw. verdeckte seine Verbindung zur S.-GmbH.

Der Bw. eröffnete bei der Bank das Konto der S.-GmbH mit der Nummer ..., er holte die Kontoauszüge bei der Bank immer persönlich ab. Der einzig Verfügungsberechtigte über das Bankkonto der S.-GmbH war der Bw.

Der Bw. verfügte über Firmenpapier der S.-GmbH. Es fehlen Anhaltspunkte, dass Firmenpapier der S.-GmbH. gestohlen wurde.

Die S.-GmbH. erfüllte nach Einschaltung des Bw. folgenden einzigen Zweck bzw. Funktion:

Der Bw. legte namens der S.-GmbH eine Rechnung an F., der Bw. unterschrieb die Rechnung der S.-GmbH in Anwesenheit F.'s. F. erkundigte sich über die Vertretungsbefugnis des Bw. Dieser war nicht Geschäftsführer der S.-GmbH. und stellte der Bw. F. keinen Geschäftsführer vor. Die S.-GmbH wurde in der Folge in die Fakturenkette nicht mehr eingeschaltet, von der S.-GmbH wurde nur eine einzige Rechnung an die Firma F. gelegt.

d) Fakturen B. - (Firma des F.):

Die Firma B. wurde ebenso wie die Firma Int., in welcher (wie oben bereits festgehalten) der Bw. tätig war, über Jahre hindurch von X. beherrscht. Der (eingetragene) Geschäftsführer der B. war Gerhard S. Die (im Handelsregister eingetragene) Adresse war 1180 Wien, ...

Oben unter b) wurden bereits die Gesellschaftsverhältnisse an der B. (75 %-Anteil der zum alleinigen Geschäftsführer bestellte AB., 25 %-Anteil Bw.) und die Umstände, unter welchen sich AB. und der Bw. beteiligten, dargestellt.

Der Bw. erwarb im März 1986 die 25 %-Beteiligung an der B. Diesen Anteil erwarb der Bw. von der Firma C. Gerhard S. war der (eingetragene) Geschäftsführer der C. Die im Handelsregister eingetragene Adresse war 1030 Wien, ... Laut Notariatsakt betrug der Kaufpreis S 1,00, den tatsächlich höheren, bar übergebenen Kaufpreis gab der Bw. nicht bekannt.

Gerhard S. beendete seine Geschäftsführertätigkeit für die B. am 7. März 1986. Die offensichtlich gefälschten Unterschriften 'S.' datieren nach dem 7. März 1986 (z.B. vom 5. Mai 1986).

Die Änderung des Firmensitzes wurde nach dem Erwerb nicht auf die Adresse des bestellten Geschäftsführers AB. vorgenommen. Der Sitz der B. war an der Büroadresse des Bw. in 1010 Wien, ... Der Bw. unterhielt die Geschäftsanschrift an seiner Adresse unter anderem zwecks Überwachung des Posteinganges ('die Adresse bei mir unterhalten, wenn ich schon Gesellschafter bin, damit der Posteingang für die B. über mich geht' (AB 499).

Der Bw. ließ bei der CA-Filiale ... ein Konto für die Firma B. reservieren und nahm Kontoeröffnungsunterlagen mit. Das Unterschriftenprobenblatt gelangte wieder zur CA-Filiale ... zurück, das Konto wurde (am 5. Mai 1986) eröffnet. Der Bw. wurde seitens der Bank informiert, dass auf dem Konto ein Minusstand bestand. Der Bw. schloss das Konto der B. bei der CA-BV (am 15. Juli 1986) und tätigte wegen des bestehenden Minussaldos eine Bareinzahlung (von S 7.200,00). Gerhard S. eröffnete das Konto bei der CA-Filiale ... nicht, er unterfertigte auch nicht das Unterschriftenprobenblatt.

Der Bw. übernahm von F. mehrmals Schecks in der Größenordnung von S 500.000,00 bis S 600.000,00 und löste diese am Kassenschalter der K-Bank ein. Der Bw. löste auch einen Scheck von rund S 1.500.000,00 bei der genannten Bank ein.

Der Bw. löste ferner für X.einige Schecks ein. Es handelte sich nicht um Eigenschecks X.'s (Niederschrift der Gegenüberstellung des Bw. mit X. vom 15. März 1988, AB 29).

Am 7. Mai 1986 fertigte die Firma N. GesmbH., Internationale Geld- und Werttransporte, folgenden Auftrag aus:

'Empfänger: ..., 1010 Wien, Transportdurchführung am 09. Mai 1986 Uhrzeit 08.00, Art der Verpackung: Colli, Goldmünzen 15.000.000,00, Abholadresse: ..., 1080 Wien, Auftraggeber:

(Telefonnummer) Hr. (Familienname des Beschwerdeführers - unrichtig geschrieben), Transportkosten zu Lasten: Fa. B., ... 1010 Wien, Bemerkungen: Herr (Familienname des Beschwerdeführers - unrichtig geschrieben) wartet bei ...'.

Sämtliche Vermerke auf dem Auftrag wurden auf Grund der Angaben des Anrufers gemacht.

Der Bw. veranlasste, dass die 3 sehr schweren Koffer von der Fa. ... zu F. gebracht wurden, er beauftragte die Firma N. mit dem Transport. Der Werttransport wurde von der Firma N., und zwar von Roman K., durchgeführt, der auch den Auftrag persönlich entgegengenommen hatte. Roman K. musste 2 Fahrten durchführen, der Bw. konnte bei der ersten Fahrt das Schließfach nicht öffnen. Der Bw. bezahlte namens der B. sogleich jede Fahrt in bar, der Erhalt der Beträge wurde auf den Rechnungen quittiert. Roman K. erkannte auf einem Lichtbild des Bw. diesen eindeutig.

Die Koffer holte der Bw. später wieder bei F. ab.

Der Transport wurde bewusst in der Form zur Täuschung der eigenen Angestellten der Firma F. und der Finanzbehörden vom Bw. unter Einbeziehung Dkfm. A.s und von F. initiiert und durchgeführt.

Der Bw. erklärte F. auf die Frage, was passiert, wenn der Sache nachgegangen wird, dass die Koffer aus einem Schließfach bei der Firma ... stammen.

Der Bw. hatte Dkfm. A. über die Möglichkeit, bei der Fa. ... ein Schließfach anzumieten, informiert. Das Schließfach bei der Fa. ... wurde von Dkfm. A. angemietet, er unterfertigte den abgeschlossenen Mietvertrag. Dkfm. A. wählte als persönlichen Code die Nummernfolge ... Im Schließfach wurden Bargeld und 3 sehr schwere Koffer aufbewahrt."

In dem mit "Der Senat hat erwogen:" überschriebenen Abschnitt der Bescheidbegründung erstattete die belangte Behörde, jeweils korrespondierend zu den Themenkreisen des soeben wiedergegebenen Textabschnittes Ausführungen dazu, auf welche Beweisergebnisse sich die getroffenen Feststellungen stützten, welche Positionen demgegenüber der Beschwerdeführer im Verfahren bezogen habe und weshalb abweichenden Bekundungen des Beschwerdeführers in der jeweils getroffenen Hinsicht nicht zu glauben sei. Daran anschließend wird in der Begründung des Bescheides zu Berufungseinwendungen Stellung genommen und zur Höhe des vom Beschwerdeführer erhaltenen Betrages pro fakturiertem Dukaten ausgeführt und näher dargestellt, dass Alexander F. der Einzige gewesen sei, der zu diesem Bereich zahlreiche Detailinformationen gegeben und sich in keinen Widerspruch verwickelt habe. Die Angaben des Erwin X. hingegen seien insoweit widersprüchlich gewesen, als sich dieser von einem Betrag von S 1,-- pro fakturiertem Dukaten über S 3,-- auf höchstens S 5,-- "hochlizitiert" habe, sodass diese Angaben um ein Vielfaches differierten. Bei der Gegenüberstellung mit Alexander F. habe sich der Beschwerdeführer wortkarg gezeigt und auf die Hoffnung des Alexander F. auf den Milderungsgrund des offenen Geständnisses hingewiesen, dabei aber gemeint, dass Alexander F. über das Ziel schieße und versuche, seine eigenen Einnahmen mit Auszahlungen an Dritte zu minimieren. Alexander F. habe Zahlungen pro fakturiertem Dukaten in Höhe von S 20,--, nur in seltenen Fällen von S 30,-- und anlässlich der Gegenüberstellung mit Erwin X. einmal von S 35,-

- genannt, heißt es sodann in der Bescheidbegründung weiter. Die Prüfer seien demgegenüber weder von S 20,-- oder S 30,-- noch gar von S 35,--, sondern nur von S 14,-- pro fakturiertem Dukaten ausgegangen und hätten sodann S 7,-- pro fakturiertem Dukaten als auf den Beschwerdeführer entfallendes Entgelt diesem zugerechnet. Ziehe man dazu in Betracht, dass dem Beschwerdeführer nach den Angaben des Erwin X. drei Viertel und Erwin X. nur ein Viertel der Beträge verblieben wären, dann ergäbe sich für den Beschwerdeführer ein weit über S 7,-- liegender Betrag als Entgelt pro fakturiertem Dukaten. Es nehme der Senat jedoch wegen der erwähnten Einbindung der anderen involvierten Personen in den Zahlungsfluss von einer zu Lasten des Beschwerdeführers gehenden Erhöhung des von den Prüfern angesetzten Betrages von S 7,-- Abstand. Die aus dem Entgelt für die Fakturierung der nicht gelieferten Dukaten und aus den festgestellten tatsächlichen Dukatenverkäufen erzielten Einkünfte des Beschwerdeführers seien rechtlich als solche aus Gewerbebetrieb zu qualifizieren gewesen, zumal Anhaltspunkte für die Annahme einer anderen Einkunftsart vom Beschwerdeführer nicht behauptet worden seien. Der vom Beschwerdeführer begehrte Ansatz einer Aufwandspost für den Wareneinsatz bei den Golddukatenverkäufen des Beschwerdeführers sei nach dem aufhebenden Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes zu berücksichtigen gewesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, über welche der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen hat:

Der Beschwerdeführer macht zunächst inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides zufolge seines Verstoßes gegen die Bestimmung des § 63 Abs. 1 VwGG mit dem Vorbringen geltend, auch die Begründung des nunmehr angefochtenen Ersatzbescheides nach dem hg. Vorerkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200, werde den im aufhebenden Erkenntnis an eine Bescheidbegründung gestellten Anforderungen nicht gerecht. Auch der Ersatzbescheid lasse eine zusammenhängende Sachverhaltsdarstellung völlig vermissen, seine als Überlegungen zur Beweiswürdigung verstehbaren Ausführungen überstiegen neuerlich nicht den Charakter einer allgemein gehaltenen Kommentierung des Verwaltungsgeschehens und des Vorbringens des Beschwerdeführers ohne Bezugnahme auf dessen konkrete Argumente, und auch im nunmehr angefochtenen Bescheid habe die belangte Behörde gemeint, ihrer Begründungspflicht durch Verweis auf den Prüfungsbericht genügen zu können, wofür einzelne Textstellen der Erörterungen der Bescheidbegründung zur Beweiswürdigung beispielhaft ins Treffen geführt werden.

Der vom Beschwerdeführer gerügte Verstoß des Ersatzbescheides gegen die Bestimmung des § 63 Abs. 1 VwGG scheidet rechtlich aus, weil die belangte Behörde die Begründung des Ersatzbescheides anders als jene des aufgehobenen Bescheides gestaltet hat. Das zum Aufhebungsgrund der inhaltlichen Rechtswidrigkeit des angefochtenen Ersatzbescheides erstattete Beschwerdevorbringen macht mit seiner Rüge einer Unzulänglichkeit der Bescheidbegründung damit rechtlich den Aufhebungsgrund der Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften nach § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG geltend; es erweist sich aber nicht als begründet. Der Grund der Aufhebung des Berufungsbescheides des ersten Rechtsganges durch das Vorerkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200, lag darin, dass die Begründung des aufgehobenen Bescheides dem Verwaltungsgerichtshof nicht einmal die Beurteilung der Frage ermöglicht hatte, ob die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Rechtswidrigkeiten der behördlichen Sachgrundlagenermittlung vorlagen. Dieser Mangel haftet dem nunmehr angefochtenen Ersatzbescheid nicht mehr an.

Dass eine zusammenhängende Darstellung des festgestellten Sachverhaltes erneut völlig fehle, wie der Beschwerdeführer rügt, trifft nicht zu, weil die oben wörtlich wiedergegebenen Ausführungen der Bescheidbegründung vor dem mit "Der Senat hat erwogen:" überschriebenen Textteil erkennbar den von der belangten Behörde festgestellten Sachverhalt darstellen wollen und dies auch tun. Nun mag man dem Beschwerdeführer einräumen, dass der Zusammenhang der festgestellten und zur bekämpften Abgabenbemessung führenden Sachverhalte in der Darstellung, um die die belangte Behörde im Ersatzbescheid bemüht war, unter Gesichtspunkten leichterer Verständlichkeit, logischer Stimmigkeit der Reihenfolge der Schilderung und Vollständigkeit der in den betroffenen Textabschnitt aufgenommenen Sachverhaltselemente besser hätte gelingen können. Ist das mit der "zusammenhängenden Darstellung des festgestellten Sachverhaltes" in einer Bescheidbegründung als Idealvorstellung anzustrebende Ziel in einer leicht lesbaren Erzählung zu sehen, die knapp und dennoch vollständig, präzise und gleichzeitig anschaulich den rechtlich relevanten Sachverhalt - und nur diesen - so beschreibt, dass ein des Falles völlig Unkundiger weiß, was sich zugetragen hat, dann wurde dieses Ideal mit den im nunmehr angefochtenen Bescheid wiedergegebenen Sachverhaltsfeststellungen gewiss nicht erreicht. Die Wahrnehmung der dem Verwaltungsgerichtshof aufgetragenen Rechtskontrolle wird ihm fraglos umso leichter gemacht, je näher die Darstellung des festgestellten Sachverhaltes in einer Bescheidbegründung an die geschilderte Idealvorstellung herankommt. Es bleibt dem Verwaltungsgerichtshof die Erfüllung seiner Aufgabe aber so lange noch möglich, als er auch bei nicht optimaler Gestaltung der Schilderung des festgestellten Sachverhaltes durch die belangte Behörde der Bescheidbegründung verlässlich entnehmen kann, von welchem Sachverhalt die Behörde in ihrer rechtlichen Beurteilung ausgeht. Während dies beim aufgehobenen Berufungsbescheid des ersten Rechtsganges schlechterdings unmöglich war, erlauben die in den nunmehr bekämpften Ersatzbescheid aufgenommenen Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde im Kontext mit erkennbar übernommenen, in die formulierte Sachverhaltsdarstellung des Berufungsbescheides wörtlich nicht vollständig aufgenommenen Feststellungen des Prüfungsberichtes dem Verwaltungsgerichtshof die Wahrnehmung der ihm aufgetragenen Rechtskontrolle in noch ausreichender Weise.

Dass die als Überlegungen zur Beweiswürdigung gemeinten Ausführungen des Ersatzbescheides neuerlich den Charakter einer allgemein gehaltenen Kommentierung des Verwaltungsgeschehens und des Vorbringens des Beschwerdeführers nicht überstiegen, ist eine -

offensichtlich aus dem Vorerkenntnis übernommene - Rüge des Beschwerdeführers, die auf den nunmehr

angefochtenen Ersatzbescheid in keiner Weise zutrifft. Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid ins Einzelne gehende Erwägungen zur Beweiswürdigung zu jeder vom Beschwerdeführer bestrittenen Sachverhaltsfeststellung getroffen, die einen Nachvollzug der behördlichen Überlegungen in jeder Hinsicht erlauben.

Die auch in der Begründung des nunmehr angefochtenen Ersatzbescheides vorzufindenden und vom Beschwerdeführer wiederum in Übernahme der Formulierungen des Vorerkenntnisses gerügten Verweise auf den Prüfungsbericht schaden hier nicht, weil sie anders als die diesbezüglichen Verweise im aufgehobenen Berufungsbescheid des ersten Rechtsganges nicht mehr dazu eingesetzt werden, das nahezu vollständige Fehlen der tragenden Begründungselemente eines Bescheides zu surrogieren, sondern (nur) die zur Beweiswürdigung im Berufungsbescheid angestellten Erwägungen durch entsprechende Hinweise unterstützen wollen, was die vom Beschwerdeführer in seiner diesbezüglichen Rüge genannten Beispiele deutlich zeigen. Nicht ausdrücklich, aber einschlussweise hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid jene Daten aus dem Prüfungsbericht als ihre Sachverhaltsfeststellungen übernommen, aus denen sich rechnerisch erst die Summe des Hinzuschätzungsbetrages ergibt, das sind neben dem Betrag von S 7,-- als auf den Beschwerdeführer entfallendes Entgelt pro fakturiertem Dukaten die Anzahl der Dukaten, die sich aus der Summe der Rechnungen ergaben, für deren Verschaffung der Beschwerdeführer honoriert wurde, sowie die Verkaufserlöse aus den vom Beschwerdeführer tatsächlich getätigten Dukatenverkäufen. Auch in diesem Umfang ist durch die erkennbare Übernahme der Sachverhaltsfeststellungen des Prüfungsberichtes durch die belangte Behörde klar gestellt, von welchem Sachverhalt sie insgesamt ausgeht und aus welchen Erwägungen sie zu diesem Sachverhalt kommt.

Zum Aufhebungsgrund der Rechtwidrigkeit des angefochtenen Bescheides infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften macht der Beschwerdeführer ferner eine Aktenwidrigkeit geltend. Angesprochen wird vom Beschwerdeführer damit eines der beiden Fakten tatsächlicher Golddukatenverkäufe und zwar jenes, in welchem der Beschwerdeführer namens der S.-GmbH einen auch tatsächlich durchgeführten Verkauf von Golddukaten fakturieren ließ. In ihren Erwägungen zur Beweiswürdigung für die Feststellung, dass namens dieser Gesellschaft nur eine einzige Rechnung an das Unternehmen des Alexander F. gelegt worden war, zitierte die belangte Behörde eine dies bestätigende Aussage des Alexander F., in welcher dieser allerdings angab, er glaube, dass bei diesem Geschäft vom Beschwerdeführer 2.000 Dukaten geliefert worden seien. Hierdurch sei der belangten Behörde, so der Beschwerdeführer, eine wesentliche Aktenwidrigkeit unterlaufen, weil es nach dem Prüfungsbericht doch nicht 2.000, sondern nur 200 Dukaten gewesen seien, die der Beschwerdeführer geliefert haben solle; die Anzahl der Dukaten habe auf die Höhe der eingeschätzten Summe aber einen entscheidenden Einfluss.

Von einer Verwirklichung des vom Beschwerdeführer herangezogenen Aufhebungsgrundes des § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. a VwGG durch den vorgetragenen Umstand kann keine Rede sein. Wie die belangte Behörde diesem Beschwerdevorbringen in der Gegenschrift zutreffend erwidert, lagen der die Abgabenbemessung des Beschwerdeführers betreffenden Schätzung im gegebenen Zusammenhang die in der die S.-GmbH als Ausstellerin nennenden Rechnung dokumentierten Mengenangaben zu Grunde und nicht die von Alexander F. bei seiner Aussage aus dem Gedächtnis geschätzte Dukatenanzahl. Weder die vom Beschwerdeführer behauptete Anzahl von 200 Dukaten, noch die von Alexander F. geschätzte Zahl von 2.000 Dukaten, sondern jene Dukatenanzahl liegt der Abgabenbemessung diesbezüglich zu Grunde, die in der betroffenen Rechnung dokumentiert ist. Zitierte die belangte Behörde bei den Erwägungen zur Beweiswürdigung ihrer Feststellung, dass es der Beschwerdeführer gewesen sei, der die betroffene Lieferung entsprechend dem durch die Rechnung dokumentierten Inhalt durchgeführt hatte, eine diese Feststellung stützende Aussage des Alexander F., dann war die Nennung einer mit dem Rechnungsinhalt nicht übereinstimmenden Anzahl gelieferter Dukaten in dieser Aussage ohne gewichtige Bedeutung. Der Widerspruch der Erinnerung des Alexander F. zum Inhalt der betroffenen Rechnung im Umfang der Anzahl der gelieferten Dukaten kann eine Aktenwidrigkeit nicht begründen.

Der Sachverhalt sei im Sinne des § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b VwGG im wesentlichen Umfang ergänzungsbedürftig, meint der Beschwerdeführer des Weiteren. Nie sei konkret ermittelt worden, in welchem Zusammenhang mit welcher Rechnung und zu welchem Zeitpunkt der Beschwerdeführer eine der der Schätzung zu Grunde gelegten Zahlungen erhalten habe. In der Begründung des Bescheides würden lediglich die Absichtserklärungen wiedergegeben; wegen der Widersprüchlichkeit der zu Grunde liegenden Aussagen hätte die Behörde über den Zeitpunkt der Zahlungen sowie über die Höhe der Provisionen ergänzende Ermittlungen durchführen müssen. Feststellungen dahin fehlten, welche Rechnungen es überhaupt gebe, welche Rechnungen dem Beschwerdeführer oder anderen Personen zuzuordnen

seien, welche Rechnungen von anderen Personen als dem Beschwerdeführer geschrieben worden seien, für welche Rechnungen Zahlungen an den Beschwerdeführer erbracht worden seien, für welche Rechnungen an Dritte weitere Zahlungen erfolgt seien und für welche von Alexander F. geschriebene Rechnungen dieser Zahlungen an den Beschwerdeführer geleistet habe. Nur bei einer entsprechenden Auflistung solcher zu treffender Feststellungen hätte eine Zuordnung und Bewertung von Zahlungen an den Beschwerdeführer rechtens durchgeführt werden können. Die belangte Behörde habe demgegenüber keinerlei Differenzierung vorgenommen und alle Rechnungen mit dem Beschwerdeführer in Zusammenhang gebracht. Für eine Schätzung sei aber mehr als eine solche globale Zuordnung notwendig. Vom Beschwerdeführer diesbezüglich im Verwaltungsverfahren gestellte Anträge auf weitere Vernehmung des Alexander F. und seiner Sekretärin sowie auf Einsicht in das Gutachten eines "Schreibmaschinensachverständigen" seien unerledigt geblieben. Ferner fehlten auch Feststellungen, von wem und wie Schecks über Provisionszahlungen eingelöst worden seien. Solche Feststellungen wären für Rückschlüsse darauf, an wen Zahlungen geflossen seien, erforderlich gewesen. Ungeachtet einer Aussage des Alexander F. darüber, dass vereinbarte Zahlungen im Sinne der Aufteilung der Entgelte durch Weiterleitung an den Aussteller einer Vorrechnung nicht immer geklappt hätten, sei die Behörde auch dem nicht nachgegangen, was aber zur Klärung der dem Beschwerdeführer tatsächlich zugeflossenen Beträge unerlässlich gewesen wäre.

Mit diesem Vorbringen übersieht der Beschwerdeführer, dass die Abgabenbehörde angesichts der auf totale Defensive und Rückzug auf schlichte Bestreitung jedes einzelnen belastenden Sachverhaltselementes angelegten Taktik des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren dazu genötigt war, den Sachverhalt so gut wie durchwegs aus anderen Erkenntnisquellen als den Bekundungen des Beschwerdeführers zu ermitteln. Wie dem Akteninhalt entnommen werden kann, wurde aber nach dem Zusammenbruch der zunächst ebenfalls leugnenden Verantwortung anderer Beteiligter durch deren nachfolgende Geständnisse eine Beteiligung des Beschwerdeführers an den Scheinfakturierungen mit einer Deutlichkeit in jenem Ausmaß dokumentiert, welches es der Abgabenbehörde erlaubte, die für die im Ergebnis des angefochtenen Bescheides vorgenommene Abgabenbemessung nötigen Sachverhaltsfeststellungen zu treffen. Dass die Behörde dem Beschwerdeführer "alle" Rechnungen global zugeordnet habe, wie ihr der Beschwerdeführer vorwirft, trifft nicht zu. Die belangte Behörde hat vielmehr im angefochtenen Bescheid jene Umstände unter eingehender Begründung ihrer Beweiswürdigung festgestellt, aus welchen sie in unbedenklicher Weise geschlossen hat, dass bestimmte Gesellschaften, namens deren Scheinfakturen ausgestellt worden waren, vom Beschwerdeführer wirtschaftlich dominiert waren. Mit diesen Feststellungen fügten sich stimmig die Aussagen der schließlich geständigen weiteren Beteiligten des Inhaltes zusammen, dass für die Lieferung von Fakturen namens solcher Gesellschaften der Beschwerdeführer gesorgt hatte. Dementsprechend konsequent wurden dem Beschwerdeführer nicht "alle" Rechnungen, sondern nur jene vorgefundenen Rechnungen solcher Gesellschaften zugeordnet, hinsichtlich derer er von den geständigen Beteiligten als Verschaffer der Scheinfakturen bezeichnet und hinsichtlich derer von der Behörde die wirtschaftliche Beherrschung durch den Beschwerdeführer festgestellt worden war. Die vom Beschwerdeführer in seinem Auflistungswunsch vermissten Sachverhaltsfeststellungen hingegen hätten sich nur dann treffen lassen, wenn er oder seine Partner im kriminellen Geschehen über jeden einzelnen Abschluss- und Zahlungsvorgang Buch geführt hätten, was aus nahe liegenden Gründen unterblieben ist. Es reichte der von der Abgabenbehörde feststellbare Sachverhalt aber im Kontext mit den Feststellungen zum vereinbarten Entgelt für die Scheinfakturen dazu aus, auf der Basis der vorgefundenen Rechnungen der betroffenen Gesellschaften über ein Sachverhaltssubstrat zu verfügen, das eine Schätzung der vom Beschwerdeführer aus diesen seinen Aktivitäten nicht erklärten Einkünfte erlaubte. Eine durch unterbliebene Erledigung vom Beschwerdeführer gestellter Beweisanträge bewirkte Verletzung seiner geltend gemachten Rechte vermag der Verwaltungsgerichtshof dabei nicht zu erkennen. Eine Wiederholung gestellter und nach Maßgabe des Erinnerungsvermögens bereits beantworteter Fragen an Beteiligte machte umso weniger Sinn, als sich der Beschwerdeführer bei seiner Gegenüberstellung etwa mit Alexander F. der Gelegenheit augenscheinlich enthielt, in einem protokollierten Zwiegespräch mit ihm jene Sachverhaltsdetails zu Tage zu fördern, deren Feststellung er nunmehr vermisst. Welche Person mit welcher Schreibmaschine welche der Scheinfakturen im Einzelnen hergestellt hat, war ein Sachverhaltselement, dem keine Bedeutung mehr zukam, nachdem festgestellt war, dass und zu welchen Bedingungen die Beteiligten im Einvernehmen vorgingen und dass es die Bereitschaft des Beschwerdeführers war, den Namen der von ihm dominierten Gesellschaften für die Scheinfakturen zur Verfügung zu stellen, was den Gegenstand jener Leistung gebildet hatte, für die er sich honorieren ließ. Zur Aussage des Alexander F., dass die Abwicklung der vereinbarten Zahlungsmodalitäten in Einzelfällen nicht geklappt habe, sodass es zu Zahlungsurgenzen gekommen sei, bemerkt die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift

zutreffend, dass sich daraus ein weiterer Ermittlungsbedarf für sie deshalb nicht habe ergeben können, weil nach dem Gesamtbild der Verhältnisse von einer Korrektur solcher Zahlungspannen durch die Beteiligten habe ausgegangen werden müssen; habe das ganze Handlungsgewebe doch nur funktionieren können, wenn alle Beteiligten ihre Abmachungen einhielten.

Unter Bezugnahme auf den Aufhebungsgrund des § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG macht der Beschwerdeführer auch Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung und zuletzt noch eine Verletzung seiner Verfahrensrechte auf Parteiengehör und Akteneinsicht geltend.

Zur Beweiswürdigungsrüge ist der Beschwerdeführer daran zu erinnern, dass der Verwaltungsgerichtshof keine Tatsacheninstanz, sondern zur Rechtskontrolle berufen ist, weshalb er eine Fehlerhaftigkeit der Beweiswürdigung nur dann aufgreifen kann, wenn sie zufolge eines Verstoßes gegen die Denkgesetze oder das allgemeine menschliche Erfahrungsgut das Ausmaß einer Rechtsverletzung in der behördlichen Ermittlung der Sachverhaltsgrundlagen angenommen hat (siehe für viele etwa das bereits erwähnte hg. Erkenntnis vom 18. Juli 2001, 99/13/0022, 0023). Die von der belangten Behörde vorgenommene Beweiswürdigung enthält keinen derartigen Fehler. Die Begründung der behördlichen Beweiswürdigung in der Frage des Auseinanderklaffens der Angaben des Alexander F. und des Erwin X. hinsichtlich der Höhe der von Alexander F. für die Scheinfakturen vereinbarungsgemäß zu leistenden und in der Folge an die Täter aufzuteilenden Entgelte steht mit den Denkgesetzen und der Lebenserfahrung nicht in Widerspruch. Von der Erforderlichkeit einer Einbindung auch des unter falschem Namen als Geschäftsführer auftretenden AB. ebenso wie des Dkfm. A. in den Zahlungsfluss ist die Behörde, wie der Begründung ihrer Beweiswürdigungsüberlegungen deutlich entnommen werden kann, bei Prüfung des Schätzungsergebnisses ohnehin ausgegangen, wie sie auch die Relation des aus den kriminellen Aktivitäten den einzelnen Beteiligten erwachsenen finanziellen Vorteiles in ihre Überlegungen nachvollziehbar und nicht in einer zu Lasten des Beschwerdeführers gehenden Weise gegen die Lebenserfahrung gewürdigt hat. Die vom Beschwerdeführer als befremdlich empfundenen seitenlangen Ausführungen über sein Naheverhältnis zu Gesellschaften und handelnden Personen wurden fundiert begründet und erwiesen sich sachbezogen als erforderlich, um der Behauptung des Beschwerdeführers entgegenzutreten, er habe mit den Gesellschaften, deren Scheinfakturen er seinen Abnehmern nach den Geständnissen der anderen Beteiligten verschafft hatte, nichts zu tun.

Auch in seinem Recht auf Akteneinsicht und Parteiengehör zu den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens im Sinne des § 183 Abs. 4 BAO ist der Beschwerdeführer nicht verletzt worden. Sowohl im Prüfungsverfahren als auch im nachfolgenden Berufungsverfahren wurde der Beschwerdeführer mit den Ergebnissen des behördlichen Ermittlungsverfahrens wiederholt und ausführlich konfrontiert und erhielt Gelegenheit, sich dazu zu äußern, welche er auch wahrnahm. In einer Gegenäußerung des Beschwerdeführers vom 6. Oktober 1993 wird ausdrücklich auf die erfolgte Akteneinsicht durch den Beschwerdeführer hingewiesen. Schon in einer Äußerung des Beschwerdeführers vom 12. Dezember 1991 berichtet er darüber, die gesamten Aussagen der ihn belastenden geständigen weiteren Beteiligten durchgesehen zu haben. Worin die vom Beschwerdeführer nunmehr gerügte Verletzung seiner Parteienrechte gelegen sein soll, ist schlechterdings unerfindlich. Zutreffend erwidert die belangte Behörde dieser Rüge in der Gegenschrift darüber hinaus, dass die Beschwerde gar kein Vorbringen über die Relevanz des gerügten - tatsächlich aber nicht vorliegenden - Verfahrensmangels der Verletzung des Parteiengehörs enthält. Die eingangs des Begründungstextes der angefochtenen Entscheidung wiedergegebenen Passagen aus Urteilen in nicht den Beschwerdeführer betreffenden Strafverfahren mussten dem Beschwerdeführer, da sie ihn nicht betrafen, nicht vorgehalten werden. Sie dienten der belangten Behörde erkennbar auch nur zur Illustration des Umfeldes, in welches die Handlungsweisen des Beschwerdeführers eingebettet waren, in deren rechtlicher Beurteilung es zur bekämpften Abgabenfestsetzung kam. Unmittelbare Schlussfolgerungen aus den wiedergegebenen Begründungspassagen der Strafurteile auf den zur Abgabenbemessung des Beschwerdeführers führenden Sachverhalt wurden von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid nicht gezogen und konnten auch gar nicht gezogen werden, da der Beschwerdeführer in diesen Urteilen gar nicht vorkam. Dass die belangte Behörde die Begründungspassagen aus den Strafurteilen in der Absicht, das Umfeld der vom Beschwerdeführer gesetzten Aktivitäten verständlicher zu machen, an den Beginn ihrer Begründungsausführungen gestellt hat, konnte ohne Prüfung der Frage, inwieweit die wiedergegebenen Begründungspassagen zur Erreichung des damit verfolgten Zweckes geeignet waren, Verfahrensrechte des Beschwerdeführers auch dann nicht verletzen, wenn ihm diese Textabschnitte nicht zuvor vorgehalten worden waren.

Die Beschwerde erwies sich damit als unbegründet und war deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 27. Februar 2002

Schlagworte

Begründung Begründungsmangel Beschwerdepunkt Beschwerdebegehren Entscheidungsrahmen und Überprüfungsrahmen des VwGH Allgemein Sachverhalt Beweiswürdigung Sachverhalt Sachverhaltsfeststellung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1997130222.X00

Im RIS seit

09.07.2002

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

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at