jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2001/1/30 99/14/0067

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 30.01.2001

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §303 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Urtz, über die Beschwerde des P M in K, vertreten durch Dr. Norbert Moser, Rechtsanwalt in 9020 Klagenfurt, Pfarrplatz 5/III, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat II) vom 18. Jänner 1999, GZ RV 486/1-8/98, betreffend u.a. Wiederaufnahme des Verfahrens (Umsatzsteuer 1988 bis 1993 und Einkommensteuer 1987 bis 1993) sowie Umsatzsteuer 1988 bis 1993 und Einkommensteuer 1987 bis 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Steuerberater. Nach Durchführung einer abgabenbehördlichen Prüfung (ab Juli 1995) erließ das Finanzamt Bescheide mit Ausfertigungsdatum 11. November 1996, mit denen es die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1987 bis 1993 wieder aufnahm und für die genannten Jahre Umsatz- und Einkommensteuer festsetzte.

Über die gegen diese Bescheide eingebrachte Berufung entschied die belangte Behörde mit dem angefochtenen Bescheid. Hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 1987 gab sie der Berufung wegen eingetretener Bemessungsverjährung Folge und hob den Wiederaufnahmebescheid sowie den im wieder aufgenommenen Verfahren ergangenen Umsatzsteuerbescheid 1987 auf. Im Übrigen wurde dem Berufungsbegehren - soweit es für das verwaltungsgerichtliche Verfahren von Bedeutung ist - nicht Folge gegeben. In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird im Wesentlichen ausgeführt:

JR, die ehemalige Angestellte (Bilanzbuchhalterin) des Beschwerdeführers, habe dem Finanzamt am 25. Jänner 1995 mitgeteilt, der Beschwerdeführer habe der Abgabenbehörde vorgetäuscht, dass seine Ehefrau RM in den Streitjahren als Dienstnehmerin in seinem Betrieb tätig gewesen sei. Desgleichen habe er ein Dienstverhältnis von

KS, der Frau seines Freundes AS, vorgetäuscht. Die Lohnaufwendungen seien jeweils zu Unrecht als Betriebsausgaben abgesetzt worden. Bereits im Zuge einer im Jahr 1987 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung sei eine Tätigkeit von RM für den Betrieb des Beschwerdeführers vorgetäuscht worden. Damals habe RM Umbuchungslisten, die insbesondere von JR verfasst gewesen seien, abgeschrieben, damit diese in die für bestimmte Klienten geführten Handakten eingelegt und dort vom Prüfer aufgefunden würden. Im Hinblick auf diese Umbuchungslisten sei der seinerzeitige Betriebsprüfer K davon ausgegangen, dass RM tatsächlich Leistungen für den Betrieb des Beschwerdeführers erbracht hätte. Nach Abschluss der seinerzeitigen abgabenbehördlichen Prüfung sei RM als Arbeitnehmerin des Beschwerdeführers abgemeldet und als Arbeitnehmerin seines Freundes AS angemeldet worden. Es sei vereinbart worden, dass der Beschwerdeführer im Gegenzug KS, die Frau des AS, als Dienstnehmerin anmelde. KS habe keine Leistungen an den Betrieb des Beschwerdeführers erbracht. JR gehe davon aus, dass RM auch keine Leistungen an AS erbracht habe.

Das Finanzamt habe von Jänner bis Oktober 1995 weitere ehemalige Angestellte des Beschwerdeführers vernommen (Siegrid A, Brigitte R, Margot S, Katharina E und Walter B), wobei sich ergeben habe, dass diese Dienstnehmer keinerlei Arbeitsleistungen der RM für den Betrieb des Beschwerdeführers bemerkt hätten.

Der Beschwerdeführer habe vorgebracht, dass seine Ehefrau RM als Bilanzbuchhalterin (Erstellung von Jahresabschlüssen) bei ihm angestellt sei. Sie erbringe ihre Arbeitsleistung allerdings nicht in der Kanzlei, sondern zu Hause. Zudem habe sie ihn (durch Durchführung von Forderungsprüfungen, Verkehr mit Gläubigerschutzverbänden, Erstellung von Anmelde- und Abstimmungsverzeichnissen, Besprechung mit Sachverständigen) bei seiner Tätigkeit als Masseverwalter und (durch Aufbereitung von Datenmaterial anlässlich der Erstellung von Gutachten) bei seiner Tätigkeit als Sachverständiger unterstützt.

AS und KS hätten dem Finanzamt gegenüber bestätigt, dass KS nie für den Beschwerdeführer und RM nie für AS gearbeitet hätten. AS und der Beschwerdeführer hätten im Jahre 1988 jeweils die Ehefrau des anderen für den eigenen Betrieb angemeldet. Die Situation sei AS unangenehm geworden, sodass es im Jahr 1991 zu einer Beendigung des "Tausches" gekommen sei. Während der Zeit des "Tausches" sei RM von AS und KS vom Beschwerdeführer entlohnt worden.

Der Beschwerdeführer habe dem Finanzamt mit Schreiben vom 24. Juli 1996 Umbuchungslisten für Bilanzen vorgelegt, welche die Handschrift von RM aufwiesen. Weiters habe der Beschwerdeführer die Bestätigungen der Sachverständigen Kurt T, Walter R und Dipl.Ing. O vorgelegt, wonach RM in der Vergangenheit an Befundaufnahmen für Schätzungen in Insolvenzverfahren teilgenommen habe.

Der Prüfer sei zur Auffassung gelangt, dass RM und KS nicht für den Beschwerdeführer gearbeitet hätten. Er habe daher die im Zusammenhang mit diesen beiden Dienstverhältnissen in den Jahren 1987 bis 1993 geltend gemachten Betriebsausgaben von insgesamt über 2,3 Mio. S nicht anerkannt. Zudem habe der Prüfer weitere Dienstverhältnisse (insb des Kurt M) nicht anerkannt und sei zur Feststellung gelangt, dass eine vom Beschwerdeführer behauptete Abfertigungszahlung an Sigrid A im überwiegenden Maße vorgetäuscht sei. Den überwiegenden Teil des Kaufpreises für die Anschaffung von EDV-Geräten habe der Beschwerdeführer dem Finanzamt vorgetäuscht. Er habe Erlöse verkürzt (1992: ca. 230.000 S, 1993: 12.500 S). Er habe weiters Tiefkühlgerichte für seine private Verwendung angeschafft und unter dem Titel "freiwilliger Sozialaufwand" als Betriebsausgaben abgesetzt. Er habe auch Aufwendungen für seinen privaten Zigarettenkonsum unter dem Titel Stempel- und Briefmarken als Betriebsausgaben abgesetzt. Schließlich habe er auch zu Unrecht Tagesgelder für Reisen an Orte, die von seiner Kanzlei weniger als 25 Kilometer entfernt liegen, geltend gemacht.

Die belangte Behörde übernahm die erwähnten Feststellungen des Prüfers. Zu den vor dem Verwaltungsgerichtshof noch strittigen Punkten führt sie im angefochtenen Bescheid weiter aus:

1. Gehaltszahlungen an RM

Die Beträge, die der Beschwerdeführer unter dem Titel Gehaltszahlungen an seine Ehefrau als Betriebsausgaben abgesetzt hat, weisen (gerundet) folgende Höhe auf: 1987: 270.000 S, 1988:

224.000 S, 1991: 73.000 , 1992: 333.000 S, 1993: 380.000 S. Die belangte Behörde gelange zur Sachverhaltsfeststellung, dass RM die vom Beschwerdeführer behaupteten Tätigkeiten (insbesondere Tätigkeit als Bilanzbuchhalterin) nicht erbracht habe. Der Beschwerdeführer habe (jedenfalls seit 1. Juli 1980) den unrichtigen äußeren Anschein eines

Dienstverhältnisses erwecken wollen. Damit sei der gewinnmindernde Ansatz von Betriebsausgaben bezweckt worden. Es sei nur eine einzige Tätigkeit der RM festgestellt worden; diese Tätigkeit habe in der einmaligen Übergabe von Filmmaterial an einen Klienten des Beschwerdeführers bestanden und sei auf ihre Stellung als Ehefrau (familienhafte Tätigkeit) zurückzuführen gewesen.

Die belangte Behörde habe festgestellt, dass alle Arbeitnehmer des Beschwerdeführers Arbeitsaufzeichnungen über die von ihnen erbrachten Leistungen hätten führen müssen. RM habe keine solchen Aufzeichnungen geführt. RM habe höhere (als Gehalt bezeichnete) monatliche Zahlungen erhalten als alle anderen Dienstnehmer; die Bilanzbuchhalterin und Revisionsassistentin JR habe allerdings, wenn man auch das Gehalt einbezieht, welches sie von der A-GmbH bezogen hat, in Summe höhere Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt.

Die belangte Behörde stütze ihre Beweiswürdigung darauf, dass keiner der befragten ehemaligen Angestellten RM jemals für den Betrieb des Beschwerdeführers arbeiten gesehen oder Ergebnisse solcher Arbeiten bemerkt habe. Die Zeuginnen JR und A hätten angegeben, dass RM anlässlich einer früheren abgabenbehördlichen Prüfung, die im Jahr 1987 stattgefunden habe, falsche Beweismittel angefertigt habe, indem sie - von JR und A verfasste - handschriftliche Umbuchungslisten für Bilanzen abgeschrieben habe.

Wenn der Beschwerdeführer vorbringe, JR habe ihre Aussagen in Vergeltungsabsicht getätigt (im Zuge der Beendigung des Dienstverhältnisses durch JR hätten sich Zwistigkeiten mit gegenseitigen Anzeigen ergeben), werde darauf verwiesen, dass sich ihre Aussagen mit denen anderer Zeugen deckten.

Auch die Klienten, für die RM handschriftliche Umbuchungslisten erstellt haben wolle (Ernst J, Peter R und Josef L) sowie deren Buchhalter (Siegrid S, Annemarie W, Helga J und Friedrich M) seien vom Finanzamt befragt worden und hätten angegeben, es sei ihnen nicht bekannt gewesen, dass RM in der Kanzlei des Beschwerdeführers angestellt gewesen sei. Es sei aber ungewöhnlich, dass eine Bilanzbuchhalterin, die zu den höchstqualifizierten Mitarbeitern einer Steuerberatungskanzlei gehöre, nicht in beruflichen Belangen mit den Klienten in Kontakt trete. Wenn der Beschwerdeführer vorgebracht habe, die Behörde müsse als "Gegenprobe" die Klienten befragen, ob ihnen die ehemaligen Angestellten Mag. Ha, Andrea Br, Marion Wa und Walter Ba bekannt seien, halte dem die belangte Behörde Folgendes entgegen: Mag. Ha sei bereits 1984 aus der Kanzlei des Beschwerdeführers ausgeschieden. Die anderen vom Beschwerdeführer genannten Personen seien nicht als Bilanzbuchhalter tätig gewesen; ob sich Klienten aber an solche Mitarbeiter erinnern könnten, die nicht im Bereich der Bilanzbuchhaltung tätig gewesen seien, sei nicht wesentlich. Überdies sei Marion Wa nur zwei Monate (im Jahr 1989) beim Beschwerdeführer beschäftigt gewesen. Die einzige Person, die hinsichtlich der Dauer und der Art der Beschäftigung mit dem für RM behaupteten Beschäftigungsverhältnis vergleichbar sei, sei JR; diese sei aber Klienten und deren Buchhaltern (Siegrid S, Annemarie W, Helga J und Friedrich M und Josef L) bekannt gewesen.

Der Beschwerdeführer habe zum Beweis der behaupteten Tätigkeiten seiner Ehefrau Umbuchungslisten vorgelegt, die die Handschrift von RM tragen. Die Behörde habe dabei u.a. die Eintragung "Rüastellg R+B 1990 30.000,- 640/372" gefunden. Nach Ansicht der belangten Behörde würde eine langjährige Bilanzbuchhalterin das Wort Rückstellung richtig schreiben. Dies indiziere, dass RM ihr vorgelegte, vom tatsächlichen Bilanzierer handschriftlich geschriebene Umbuchungslisten abgeschrieben und dabei, weil die Vorlage schwer leserlich gewesen sei, die Buchstaben "c" und "k" für ein "a" gehalten habe. Die belangte Behörde habe auch festgestellt, dass in der handschriftlichen Umbuchungsliste für die Bilanz eines Sägewerkes der Buchungstext "Minderbestand Säge u Holz 88006/12004" aufscheint, in die EDV aber der richtige Buchungstext "Minderbestand Sägerundholz 88006/12004" eingegeben worden sei. In einer handschriftlichen Umbuchungsliste finde sich auch der Buchungstext "AfA Maschinen und bauliche Anlagen 71124/02004", während in die EDV der richtige Text " AfA Maschinen und maschinelle Anlagen 71124/02004" Eingang gefunden habe. Diese Ungereimtheiten wiesen darauf hin, dass RM die Umbuchungslisten abgeschrieben habe und nicht die Fähigkeit aufweise, Buchhaltungs- und Bilanzierungsarbeiten durchzuführen, zumal derartige Fehler einem versierten Bilanzbuchhalter nicht unterlaufen würden.

Dass RM im Streitzeitraum in Insolvenzverfahren, in denen der Beschwerdeführer Masseverwalter gewesen sei, nicht bei der Befundaufnahme von Sachverständigen bzw bei der Gutachtenserstellung mitgewirkt habe, ergebe sich einerseits aus den Konkursakten. Die belangte Behörde habe Einsicht in die Konkursakten genommen. Was die vom Beschwerdeführer der Behörde vorgelegten Bestätigungen dreier Sachverständiger anlange, verweise die belangte Behörde darauf, dass Dipl.Ing. O und Walter R im Streitzeitraum nie zur Gutachtenserstellung herangezogen worden

seien. Der Sachverständige Kurt T sei in zwei Insolvenzfällen tätig geworden; aus den entsprechenden Insolvenzakten sei aber kein Tätigwerden von RM erkennbar. Diese Feststellungen habe das Finanzamt dem Beschwerdeführer vorgehalten; er habe dem Vorhalt nicht widersprochen.

Im Rahmen der Beweiswürdigung berücksichtige die belangte Behörde auch, dass die Glaubwürdigkeit des Beschwerdeführers aufgrund einiger Vorkommnisse erschüttert scheint. So hätten die fünf Angestellten des Beschwerdeführers ausgesagt, dass sie ihm auf sein Ersuchen fingierte Kilometergeldabrechnungen über tatsächlich nicht durchgeführte Fahrten hätten legen müssen. Er habe sohin einen Teil des den Angestellten zugesagten Lohnes im Wege fingierter Reisekostenersätze ausbezahlt. Weiters habe er jährlich ca. 24.000 S als Schwarzgeld gezahlt; dieses habe einen Teil ihres Gehaltes bzw der Abgeltung dienstlicher Fahrten dargestellt. Auch habe der Beschwerdeführer 1992 und 1993 Zigaretten in der Trafik Wr gekauft und den Trafikangestellten dazu angestiftet, an Stelle der Rechnungen über die Zigaretten Rechnungen über (nicht erfolgte) Stempel- und Briefmarkeneinkäufe auszustellen. Diese Umstände zeigten im Verein mit dem fingierten Dienstverhältnis von KS, der Ehefrau seines Freundes AS, auf, dass der Beschwerdeführer jahrelang und in großem Stil unwahre Behauptungen aufgestellt und falsche Beweismittel erstellt habe, um sich steuerliche Vorteile zu erschleichen.

Aus den vorstehenden Überlegungen ergebe sich für die belangte Behörde, dass die angeblichen Bilanzierungs- und Buchhaltungsarbeiten der RM sowie ihre angebliche Teilnahme an der Befundaufnahme von Sachverständigen im Rahmen von Insolvenzverfahren nicht stattgefunden hätten.

2. Gehaltszahlungen an Kurt M:

Der Beschwerdeführer habe 1992 angebliche Lohnzahlungen an Kurt M (insgesamt ca. 54.000 S) als Betriebsausgaben geltend gemacht. Nach der Darstellung des Beschwerdeführers sei Kurt M von 1. Mai bis 31. Oktober 1992 für ihn als Chauffeur tätig gewesen. Die belangte Behörde gehe davon aus, das Kurt M nicht für den Beschwerdeführer gearbeitet habe. "Die geltend gemachten Ausgaben von S 53.663 wurden - soweit sie überhaupt erfolgten - daher nicht durch den Betrieb des Bw. veranlasst".

Kurt M habe vorgebracht, er habe den Beschwerdeführer zum Teil zu dessen Klienten gefahren, zum Teil vom Tennisplatz abgeholt. Die ehemaligen Angestellten des Beschwerdeführers hätten dem Finanzamt gegenüber angegeben, sie könnten sich nicht an Kurt M erinnern. JR, die ehemalige Lohnverrechnerin für den Betrieb des Beschwerdeführers habe angegeben, dieses Dienstverhältnis sei fiktiv gewesen.

Der Beschwerdeführer habe angegeben, dass er wegen einer Ellbogenverletzung einen Chauffeur benötigt habe. Dabei sei es aber nicht plausibel, dass er im selben Zeitraum Tennis gespielt habe. Dem Beschwerdeführer sei bekannt gewesen, dass das Finanzamt Zweifel an der Ellbogenverletzung gehegt habe. Dennoch habe er keinen Nachweis für eine Verletzung vorgelegt. Im Übrigen würden die Fahrten von und zum Tennisplatz nicht für die betriebliche Veranlassung des Aufwandes sprechen. Zudem werde darauf verwiesen, dass Kurt M behauptet habe, die (angeblichen) Gehaltszahlungen in bar erhalten zu haben. Indem der Beschwerdeführer diese äußerst schlecht nachprüfbare Art der Zahlung gewählt habe, habe er deutlich gemacht, dass er an der Nachvollziehbarkeit der Zahlung kein Interesse habe.

Da die Aussagen der Zeugin JR zu den anderen Berufungspunkten mit einer Fülle weiterer Beweismittel übereinstimmten und daher als glaubhaft anzusehen gewesen seien, wäre es nicht verständlich, dass JR in dieser Angelegenheit geringer Bedeutung (geringe Lohnaufwendungen des Kurt M) die Unwahrheit gesagt haben solle. Der Zeuge Kurt M habe hingegen Vorteile aus dem behaupteten Dienstverhältnis gezogen, weil durch seine Anmeldung die Voraussetzungen für einen nachfolgenden Arbeitslosengeldbezug geschaffen worden seien. Er habe tatsächlich ab November 1992 Arbeitslosengeld bezogen. Es erscheine auch als nicht glaubhaft, dass die Arbeitnehmer des Beschwerdeführers einen weiteren Dienstnehmer nicht kennen würden. Auch wenn der Dienstort eines Chauffeurs nicht in der Kanzlei gelegen sei, werde ein neuer Dienstnehmer üblicherweise den anderen vorgestellt. Weiters sei es ungewöhnlich, dass der angebliche Chauffeur nicht in dienstlicher Angelegenheit in der Kanzlei aufgetreten sei. Aus diesen Gründen nehme die belangte Behörde an, dass Kurt M nicht für den Beschwerdeführer gearbeitet habe.

3. Anschaffungskosten der EDV

AH, ein Angestellter der Firma IBM, habe 1993 zwei PC samt Drucker zu einem günstigen Preis von den Firmen IBM und Lexmark erworben und zum Einstandpreis (ca. 63.000 S) an die CBC-GmbH - seine Gattin OH sei Gesellschafter-

Geschäftsführerin dieser GmbH - verkauft. Die belangte Behörde nehme in sachverhaltsmäßiger Hinsicht an, dass die CBC-GmbH die Geräte in der Folge dem Beschwerdeführer um den Kaufpreis von maximal 100.000 S verkauft habe, wobei aber vereinbart worden sei, dass durch Rechnungslegung (Rechnung vom 31. Oktober 1993) und Zahlungsbelege der falsche Eindruck eines Kaufpreises von 213.472 S erweckt werden solle.

AH und OH zählten zum Freundeskreis des Beschwerdeführers. Steuerberater der CBC-GmbH sei eine Gesellschaft gewesen, deren Gesellschafter-Geschäftsführer der Beschwerdeführer sei. Die Summe der Listenpreise der zwei PC und der zwei Drucker (samt Installierung und Generierung des Systems) habe nach den Erhebungen der Abgabenbehörde bei mehreren Computeranbietern ca. 85.000 S betragen.

Die CBC-GmbH habe trotz dieses Geschäftes keinen körperschaftsteuerpflichtigen Gewinn erzielt, weil sie außer dem gegenständlichen Verkauf an den Beschwerdeführer keine weiteren Geschäfte getätigt habe. Auffallend sei auch, dass die CBC-GmbH den PC 452 um den gleichen Preis an den Beschwerdeführer verkauft haben solle wie den PC 493, obwohl der Einkaufspreis des ersten um 44% niedriger liege als jener des zweiten. Die Begleichung des Rechnungsbetrages sei in Raten durch Schecks erfolgt. Einer der Schecks (in Höhe von 30.000 S) sei am 10. Februar 1994 ausgestellt und vom Sohn des Beschwerdeführers eingelöst worden, was ein weiteres Indiz darauf sei, dass die CBC-GmbH jedenfalls nicht den gesamten Kaufpreis vereinnahmt habe.

Die Rechnung der CBC-GmbH vom 31. Oktober 1993 weise Ungereimtheiten auf. So werde auf der Rechnung angeführt, dass zwei PC 486 geliefert worden seien. Tatsächlich seien aber ein PC 493 und ein PC 452 geliefert worden. Die Glaubwürdigkeit der Gesellschafter-Geschäftsführerin sei durch die falsche Behauptung geschmälert, die in der Rechnung ausgewiesenen Kaufpreise hätten den üblichen Verkaufspreisen entsprochen.

Dem Beschwerdeführer sei vorgehalten worden, dass der Kaufpreis gegenüber den seinerzeit üblichen Preisen um über 100% erhöht gewesen sei, obwohl die Gesellschafter-Geschäftsführerin der CBC-GmbH zu seinem Freundeskreis gezählt habe. Der Beschwerdeführer habe hiezu keine Erklärung abgegeben. Die Fehlbezeichnung der beiden PC in der Rechnung habe er mit einem Schreibfehler erklärt. Die Zahlungsmodalitäten habe er mit freundschaftlichen Beziehungen zur Familie H erklärt. Gerade diese freundschaftlichen Beziehungen ließen jedoch nach Ansicht der belangten Behörde einen derart überhöhten Preis als völlig unverständlich erscheinen.

Nach Ansicht der belangten Behörde spreche daher die überwiegende Wahrscheinlichkeit dafür, dass der Beschwerdeführer der CBC-GmbH nur den üblichen Kaufpreis bezahlt habe; diesen schätze die belangte Behörde mit 100.000 S.

Die Vernehmung von AH als Zeuge sei unterblieben, weil der Beschwerdeführer keine hinreichende Adresse des Zeugen bekannt gegeben habe. Er habe den Wohnsitz des Zeugen lediglich mit "Slowenien/Laibach" bezeichnet. Zudem sei der Beweisantrag auch in Bezug auf das Beweisthema ("zum Zweck der Klärung des Sachverhaltes der Rechnungen der CBC") zu unbestimmt und damit unzureichend gewesen. Der belangten Behörde erscheine der Sachverhalt als hinreichend geklärt.

4. Abfertigung Siegrid A

Der Beschwerdeführer habe der ehemaligen Angestellten Siegrid A aus Anlass ihres Ausscheidens aus dem Dienstverhältnis eine Abfertigung gezahlt. Siegrid A und der Beschwerdeführer hätten am 24. September 1992 eine Erklärung unterfertigt, wonach als Abfertigung ein Scheck über 88.609 S übergeben worden sei. Tatsächlich habe Siegrid A keinen Scheck erhalten. JR habe ihr im Auftrag des Beschwerdeführers mitgeteilt, sie werde nur dann eine Abfertigung in Höhe von 36.750 S erhalten, wenn sie bereit sei, den Erhalt von 88.609 S zu bestätigen. Der Scheck über 88.609 S sei am 25. September 1992 ausgestellt worden. Auf Anweisung des Beschwerdeführers habe JR den Scheck eingelöst, 36.750 S an Siegrid A ausbezahlt und den Rest (51.859 S) dem Beschwerdeführer übergeben. Dieser habe 88.609 S als Betriebsausgabe (Abfertigung) geltend gemacht.

Die belangte Behörde gehe davon aus, dass der Beschwerdeführer jedenfalls am 24. September 1992 eine unrichtige Erklärung unterfertigt habe, weil in dieser Erklärung festgehalten werde, dass Siegrid A einen Scheck übernommen habe. Der Beschwerdeführer habe zwar die Aussage von JR bestritten, indem er behauptet habe, JR müsse sich den Differenzbetrag von 51.859 S selbst zugewendet haben. Nach Ansicht der belangten Behörde spreche jedoch nichts gegen die Glaubwürdigkeit der Zeugin JR. Zudem gehe auch Sigrid A von der Richtigkeit des von JR dargestellten Geschehensablaufes aus.

5. Zahlung Matthias F:

Für seine Leistungen als Steuerberater des Matthias F habe der Beschwerdeführer von diesem im Jahr 1993 eine Zahlung von 15.000 S erhalten.. Der Klient habe den Betrag an JR gezahlt; sie habe den Betrag an den Beschwerdeführer weitergeleitet. Dieser habe es unterlassen, den Betrag als Betriebseinnahme und als umsatzsteuerpflichtiges Entgelt zu erfassen.

Matthias F habe bei seiner Einvernahme am 26. Jänner 1995 noch angegeben, er habe keine Zahlungen geleistet, über die keine Rechungen gelegt worden seien. Am 2. Juni 1995 habe er aber als Zeuge angegeben, auf Aufforderung des Beschwerdeführers im Jahr 1993 die Zahlung über 15.000 S geleistet zu haben; nach den Angaben bei dieser Zeugenaussage habe er den Betrag, wie bei früheren Zahlungen, in bar an JR übergeben, ohne dafür einen Beleg zu erhalten; dies sei also kein Einzelfall gewesen, JR habe die Zahlungen stets an den Beschwerdeführer weitergeleitet.

Die Aussage, die Matthias F am 2. Juni 1995 getätigt habe, sei von JR bestätigt worden. JR habe ergänzend mitgeteilt, dass der Beschwerdeführer zunächst ein Honorar von 40.000 S verlangt habe, sich aber dann mit einer Reduktion auf 15.000 S für den Fall einverstanden erklärt habe, dass die Zahlung "schwarz" erfolge.

Der Beschwerdeführer habe vorgebracht, es sei nicht nachvollziehbar, warum eine Honorarzahlung Monate nach der Lösung des Auftragsverhältnisses zwischen Matthias F und dem Beschwerdeführer erfolgt sein solle. Die belangte Behörde nehme die Schwarzgeldeinnahme des Beschwerdeführers als erwiesen an. Der Widerspruch zwischen den beiden Aussagen des Matthias F lasse sich dadurch erklären, dass dieser am 26. Jänner 1995 noch nicht bereit gewesen sei, sein Verhalten (Barzahlung ohne Rechnung) zuzugeben, während er in der Folge am 2. Juni 1995 dazu bereit gewesen sei. Es wäre unverständlich, warum Matthias F am 2. Juni 1995 eine Schwarzgeldzahlung eingestehen sollte, wenn diese nicht tatsächlich erfolgt wäre. Wer, wie der Beschwerdeführer, seinen Mitarbeiterinnen Schwarzlöhne bezahle, dem sei auch zuzutrauen, dass er Einnahmen schwarz erziele. Die belangte Behörde halte daher die Zeugenaussage der JR und die damit übereinstimmende zweite Aussage des Matthias F für glaubwürdig. Die Tatsache, dass die Honorarzahlung erst Monate nach der Lösung des Auftragsverhältnisses erfolgt sei, erkläre sich daraus, dass, wie sich aus der Aussage der JR ergebe, zunächst noch Uneinigkeit über die Höhe des Anspruches bestanden habe.

6. Einnahmen als Sachverständiger und als Masseverwalter

Der Beschwerdeführer sei im Konkurs der Firma K als Sachverständiger tätig gewesen und habe dafür im Jahr 1992 157.374 S plus USt. erhalten. Für seine Tätigkeit als Masseverwalter im Konkurs der Fa M-GmbH habe er im Jahr 1992 ein Honorar von 28.731 S plus USt. erhalten. Der Beschwerdeführer habe es unterlassen, diese Betriebseinnahmen bzw. umsatzsteuerpflichtigen Entgelte in seinem Rechenwerk zu erfassen.

7. Wiederaufnahme

Die Verfahren betreffend Einkommensteuer 1987 bis 1993 und Umsatzsteuer 1988 bis 1993 seien mit Bescheiden beendet worden, die im Zeitraum von Juni 1989 bis Oktober 1994 ergangen seien. Erst später sei dem Finanzamt bekannt geworden, dass RM und KS in diesem Zeitraum keine Dienstleistungen für den Betrieb des Beschwerdeführers erbracht hätten. Dem Finanzamt seien insbesondere auch die Umstände betreffend die Zahlungen an Kurt M, die Abfertigung an Siegrid A, die zu Unrecht betrieblich behandelten Tiefkühlgerichte, die zu Unrecht als Betriebsausgaben geltend gemachten Zigarettenaufwendungen, die zu Unrecht angesetzten Taggelder, die überhöhte Rechnung über EDV-Geräte, sowie die nicht erfassten Honorare erst nach dem Oktober 1994 bekannt geworden.

Die relevanten Tatsachen und Beweismittel seien dem Finanzamt erst zwischen dem 25. Jänner 1995 und dem 22. Oktober 1996 durch Erhebungen des Prüfungsabteilung Strafsachen und der Betriebsprüfungsabteilung zur Kenntnis gelangt. Die ersten Verdachtsmomente, die schließlich zur Versagung der Anerkennung der Betriebsausgaben betreffend RM und KS geführt hätten, hätten sich durch die Aussage der JR vom 25. Jänner 1995 ergeben. Wesentlich seien im gegebenen Zusammenhang auch die Umbuchungslisten, die dem Finanzamt erst durch die am 26. Juli 1996 erfolgte Übermittlung durch den Beschwerdeführer bekannt geworden seien. Auch die Aussagen von Klienten und deren Buchhaltungsmitarbeitern hätten sich erst im September 1996 ergeben.

Daraus ergebe sich, dass die Tatsache, dass RM und KS gar nicht für den Betrieb des Beschwerdeführers tätig geworden seien, zwar vor Erlassung der jeweiligen Sachbescheide bereits vorgelegen sei, dem Finanzamt aber erst zwischen Jänner 1995 und Oktober 1996 bekannt geworden sei.

Somit seien Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen, deren Kenntnis zu anders lautenden Bescheiden führe. Die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO liege daher vor.

Durch die Wiederaufnahme ergebe sich gegenüber den Erstbescheiden eine Abgabennachforderung von ca. 1,7 Mio. S. Der Großteil der Nachforderung resultiere aus dem Umstand, dass der Beschwerdeführer bewusst und gewollt wegen angeblicher Lohnzahlungen an RM und KS Betriebsausgaben in Höhe von über 2,3 Mio S geltend gemacht habe, obwohl es nicht zur Erbringung von Leistungen an den Betrieb gekommen sei. Im Rahmen der Ermessensübung sei daher dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit einzuräumen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

1. Wiederaufnahme:

Der Beschwerdeführer bringt gegen die Wiederaufnahme vor, die Frage des Dienstverhältnisses von RM sei bereits im Jahr 1987 Gegenstand einer abgabenbehördlichen Prüfung (Prüfung über den Zeitraum 1982 bis 1986) gewesen. Schon damals hätten sämtliche ehemaligen Angestellten ausgesagt, dass RM nicht in der Kanzlei beschäftigt sei. Das Finanzamt habe damals dennoch das Dienstverhältnis anerkannt. Nunmehr seien weitere Dienstnehmer des Beschwerdeführers befragt worden, die nahezu idente Aussagen getätigt hätten. Diese Aussagen seien somit, wenn auch von anderen Zeugen, bereits früher vorgelegen, was der als Zeuge beantragte (und von der belangten Behörde nicht vernommene) Betriebsprüfer K hätte bestätigen können. Im Übrigen sei das Ermessen nur unzureichend begründet worden. Es hätte auf den Grundsatz von Treu und Glauben, auf das Missverhältnis zwischen den Wiederaufnahmegründen und den sich aus den sonstigen Feststellungen ergebenden steuerlichen Mehrbelastungen sowie auf den Umstand eingegangen werden müssen, dass die Voraussetzungen für eine Wiederholungsprüfung nicht gegeben gewesen seien.

Diesem Vorbringen ist zunächst entgegenzuhalten, dass sich das Finanzamt und die belangte Behörde nicht nur auf die Aussage von Dienstnehmern des Beschwerdeführers, sondern auf eine Reihe anderer neu hervorgekommener Tatsachen und Beweismittel gestützt haben, die im angefochtenen Bescheid im Einzelnen angeführt sind. Zu diesen weiteren Wiederaufnahmegründen verschweigt sich die Beschwerde.

Es ist aber auch nicht als rechtswidrig zu erkennen, dass das Finanzamt und die belangte Behörde die im Jahr 1995 getätigten Zeugenaussagen der Dienstnehmer des Beschwerdeführers als Wiederaufnahmegründe gewertet hat. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen. Es kommt also darauf an, ob der Abgabenbehörde im jeweils wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln bezieht sich auf den Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres (vgl. das hg. Erkenntnis vom 31. Oktober 2000, 95/15/0114). Solcherart können Zeugenaussagen, die im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1982 bis 1986 erfolgt sind, nicht zu dem bei der Veranlagung für die Jahre ab 1987 gegebenen Wissensstand der Behörde gerechnet werden. Auch beziehen sich naturgemäß die im Jahr 1987 getätigten Aussagen einerseits und die im Jahr 1995 getätigten Aussagen andererseits nicht auf einen deckungsgleichen Zeitraum. Überdies räumt der Beschwerdeführer in der Beschwerde selbst ein, dass die im Jahr 1995 einvernommenen Zeugen, deren Aussage im angefochtenen Bescheid zu den Wiederaufnahmegründen gezählt worden ist, andere Personen sind als die im Rahmen der im Jahre 1987 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung einvernommenen Dienstnehmer.

Die Tatsache, dass im Jahr 1987 Dienstnehmer des Beschwerdeführers von der Behörde vernommen worden sind, ist genauso wenig strittig wie der Inhalt der seinerzeitigen Zeugenaussagen. Entgegen dem Beschwerdevorbringen bedurfte es daher der Einvernahme des Betriebsprüfers K durch die belangte Behörde nicht.

Dass im Hinblick auf die Sachverhaltsfeststellungen des angefochtenen Bescheides - siehe hiezu unten unter 2. - die dem Gesetz entsprechende Ermessensübung darin bestehen musste, die Verfahren wieder aufzunehmen, liegt auf der Hand. Zutreffend hat die belangte Behörde darauf verwiesen, dass sie im gegenständlichen Fall dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit den Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit einzuräumen gehalten war. Entgegen dem Beschwerdevorbringen ist in keiner Weise zu erkennen, dass der Grundsatz von Treu und Glauben dem Verfügen der Wiederaufnahme entgegenstünde. Ein Missverhältnis zwischen den Wiederaufnahmegründen und den sich aus den

sonstigen Feststellungen ergebenden steuerlichen Mehrbelastungen ist schon deshalb ausgeschlossen, weil im Wesentlichen hinsichtlich aller Feststellungen Wiederaufnahmegründe vorliegen.

Der Erteilung eines Prüfungsauftrages am 24. Juli 1995 stand die Bestimmung des § 151 Abs. 2 iVm § 148 Abs. 3 nicht entgegen, obwohl für den Zeitraum 1989 bis 1991 bereits eine Prüfung der Aufzeichnungen stattgefunden hatte, weil (insbesondere im Hinblick auf die von Jänner bis Juni 1995 aufgenommenen Zeugenaussagen von ehemaligen Dienstnehmern des Beschwerdeführers) besondere Anhaltspunkte für das Vorliegen von Wiederaufnahmegründen vorhanden gewesen sind (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. Jänner 1993, 92/14/0175).

2. Sachbescheide:

Der Beschwerdeführer wendet sich im Weiteren gegen die Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde.

Die Beweiswürdigung unterliegt insoweit der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle, als es um die Beurteilung geht, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind.

Die Beschwerde rügt, dass die belangte Behörde dem Beweisantrag auf ergänzende Einvernahme der Zeugen Ernst J, Peter R, Josef L, Siegrid S, Annemarie W, Helga J und Friedrich M nicht entsprochen habe. Von diesen Zeugen stamme die Aussage, dass ihnen RM nicht als Angestellte der Kanzlei des Beschwerdeführers bekannt sei. Der Beschwerdeführer habe die ergänzende Einvernahme zu dem Beweisthema beantragt, dass auch die anderen Mitarbeiter nicht bekannt seien. Die Ablehnung des Beweisantrages sei eine vorweggenommene Beweiswürdigung.

Mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer keine Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Bei den genannten Personen handelt es sich um Klienten des Beschwerdeführers, für welche nach seinen Angaben RM als seine Dienstnehmerin Bilanzierungsarbeiten durchgeführt habe, und um Buchhaltungsmitarbeiter der Klienten. Nach der zutreffenden Annahme der belangten Behörde entspricht es der allgemeinen Lebenserfahrung, dass es zwischen der Bilanzbuchhaltungskraft, die im Rahmen einer Steuerberatungskanzlei einen Klienten langfristig betreut, und dem entsprechenden Klienten (bzw dessen Buchhaltungsabteilung) zu einem Informationsaustausch und damit zu Kontakten kommt. Solcherart konnte die Abgabenbehörde durch Befragung der Klienten und deren Mitarbeiter aus den Buchhaltungsabteilungen ein Indiz darauf gewinnen, ob RM tatsächlich Bilanzierungsarbeiten durchgeführt hat. Es ist hingegen keine Erfahrungstatsache, dass ein Klient auch jene Kanzleimitarbeiter kennt, die mit seinen Angelegenheiten nicht befasst sind. Daher ist es im gegenständlichen Fall in keiner Weise relevant, ob den Klienten derartige Dienstnehmer des Beschwerdeführers bekannt gewesen sind, sodass die belangte Behörde zu Recht die ergänzende Einvernahme unterlassen hat.

Der Beschwerdeführer rügt, die belangte Behörde habe in den Umbuchungslisten, die RM geschrieben habe, zwei Fehler gefunden und daraus abgeleitet, dass die Arbeit von RM als Abschreibetätigkeit zu qualifizieren sei. Tatsächlich würden aber auch langjährigen und erfahrenen Buchhaltungs- und Bilanzierungskräften ab und zu Fehler unterlaufen.

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass die im angefochtenen Bescheid dargestellten drei Unstimmigkeiten in den Umbuchungslisten Indizien darstellen, auf welche die belangte Behörde im Rahmen ihrer Beweiswürdigung Bedacht nehmen durfte. Sie hat schlüssig dargetan, dass die aufgezeigten Fehler in den Umbuchungslisten nicht von der Art sind, wie sie auch einer versierten Buchhaltungskraft unterlaufen.

Der Beschwerdeführer bringt weiters vor, die Zeugin JR habe ausgesagt, RM habe von ihr verfasste Unterlagen für die Bilanzierung abgeschrieben. Im Verwaltungsverfahren sei ein derartiges Abschreiben vom Beschwerdeführer bestritten worden. Hätte die belangte Behörde in die ihr zugänglichen Arbeitsberichte, die jeder Arbeitnehmer mit Ausnahme von RM geführt habe, Einsicht genommen, so hätte sie festgestellt, dass die von RM verfassten Arbeiten nicht in den Arbeitsberichten von JR aufscheinen. In diesen Arbeitsberichten seien die Arbeiten den einzelnen Klienten zugeordnet, was die Grundlage für die Honorarabrechnung sei. Hätte RM Arbeiten von einer anderen Dienstnehmerin abgeschrieben, müsste in den Arbeitsberichten aufscheinen, wer die Arbeiten tatsächlich erbracht habe. Für den Beschwerdeführer sei es nicht nachvollziehbar, wie die belangte Behörde diesen aus den Akten leicht erkennbaren Umstand habe übersehen können. Die belangte Behörde habe diesen zweifellos für den Beschwerdeführer sprechenden Umstand bewusst außer Acht gelassen.

Diesem Vorbringen liegt ein Missverständnis des Beschwerdeführers über den Inhalt der im angefochtenen Bescheid dargestellten Aussage der JR zugrunde. Tatsächlich ergibt sich nämlich aus der Aussage von JR, dass hinsichtlich jener Umbuchungslisten, die im Jahr 1987 (im Zuge der seinerzeitigen abgabenbehördlichen Prüfung für den Zeitraum 1982

bis 1986) vom Prüfer eingesehen wurden, ein Abschreiben aus ihren Arbeiten vorliege. Hinsichtlich der den Prüfungszeitraum betreffenden Umbuchungslisten - diese wurden vom Beschwerdeführer im Jahre 1996 dem Finanzamt vorgelegt - ergibt sich weder aus der Aussage von JR noch aus den Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde, dass die von RM abgeschriebene Vorlage von JR verfasst worden sei. Der Urheber der Vorlage wurde im angefochtenen Bescheid vielmehr offen gelassen. Beim Urheber der Vorlage kann es sich durchaus um den Beschwerdeführer selbst gehandelt haben, für den unbestritten Arbeitsberichte nicht geführt worden sind. Solcherart konnte es die belangte Behörde dahingestellt sein lassen, ob die Arbeitsberichte richtige und vollständige Aufzeichnungen darstellen.

Da Umbuchungslisten, die im Zuge der 1987 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung vom Prüfer eingesehen worden sind, für den Streitzeitraum nicht von Bedeutung sind, braucht auf das diese Listen betreffende Vorbringen in der Replik des Beschwerdeführers zur Gegenschrift der belangten Behörde nicht eingegangen zu werden. Darauf hingewiesen sei aber, dass die belangte Behörde nicht gehalten war, den Betriebsprüfer K zu diesen 1987 vorgelegten Umbuchungslisten zu befragen.

Hinsichtlich des Anstellungsverhältnisses des Kurt M als Chauffeur bringt der Beschwerdeführer vor, nur er und der Dienstnehmer hätten davon wissen können. Die Tätigkeit eines Chauffeurs spiele sich nämlich üblicherweise außerhalb der Kanzleiräumlichkeiten ab.

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass die belangte Behörde im Einklang mit der allgemeinen Lebenserfahrung steht, wenn sie davon ausgegangen ist, dass den Mitarbeitern einer Steuerberatungskanzlei eine Person, die als Chauffeur des Steuerberaters für dessen betriebliche Zwecke fungiert, bekannt ist. Gerade in Zusammenhang mit Fahrten zu Klienten werden Mitarbeiter der Kanzlei Informationen über die Existenz eines Chauffeurs erlangen. Über Kenntnisse betreffend die Dienstnehmer wird insbesondere auch derjenige verfügen, der in einem Betrieb mit leicht überschaubarer Mitarbeiterzahl die Lohnverrechnung für die Dienstnehmer vornimmt.

Die belangte Behörde hätte - so der Beschwerdeführer weiter - die Gehaltszahlungen an Kurt M an Hand der Buchhaltung überprüfen müssen und wäre dann zu dem Ergebnis gelangt, dass Gehaltszahlungen entgegen der Aussage des Kurt M nicht in bar, sondern im Wege der Überweisung erfolgt seien. Die belangte Behörde habe daher die Tatsache der Barzahlung zu Unrecht als Indiz gegen ein Dienstverhältnis herangezogen.

Nun trifft es zu, dass - entgegen der Aussage des Kurt M - Zahlungen im Überweisungsweg erfolgt sind. Dieser Umstand hat aber im Rahmen der Beweiswürdigung der belangten Behörde keine entscheidende Bedeutung erlangt. Zwar verweist der angefochtene Bescheid darauf, dass im Falle der Barzahlung der Zahlungsfluss äußerst schlecht nachprüfbar sei. Wenn aber im angefochtenen Bescheid ausgeführt wird: "Die geltend gemachten Ausgaben von S 53.663 wurden - soweit sie überhaupt erfolgten - daher nicht durch den Betrieb des Bw. veranlasst", ergibt sich daraus, dass die belangte Behörde die Frage, ob tatsächlich gezahlt worden ist, unbeantwortet gelassen hat. Unabhängig davon, ob es zu einem Zahlungsfluss (Barzahlung oder Überweisung) gekommen ist und wem allenfalls gezahlte Gelder letztlich zugekommen sind, war für die belangte Behörde entscheidend, dass sie aufgrund der ihr vorliegenden Zeugenaussagen ein betriebliches Tätigwerden von Kurt M (nicht hingegen eine Chauffeurtätigkeit im Privatbereich des Beschwerdeführers, insbesondere im Zusammenhang mit Fahrten zum Tennisplatz) ausschließen konnte.

Die Feststellung, dass in der Rechnung über den Kauf einer EDV-Ausstattung (zwei PC und Drucker) nicht der tatsächlich vereinbarte, sondern ein überhöhter Preis ausgewiesen ist, stützt die belangte Behörde u.a. auf Auskünfte über Marktpreise, die sie bei mehreren Computerunternehmen eingeholt hat. In der Beschwerde wird nun die Verletzung des Parteiengehörs gerügt, weil dem Beschwerdeführer die Antworten dieser Unternehmen nicht zur Kenntnis gebracht worden seien. Die Beschwerde zeigt allerdings die Relevanz dieses Verfahrensfehlers nicht auf. Sie wendet sich weder gegen die Höhe der von der belangten Behörde als marktüblich angenommenen Preise noch zeigt sie auf, welches Vorbringen zu erstatten sie durch die Vorgangsweise der belangten Behörde gehindert gewesen sei.

Der Beschwerdeführer rügt auch, dass die belangte Behörde seinem Antrag auf Einvernahme von AH - von ihm habe die CBC-GmbH beide PC und Drucker angekauft - als Zeuge nicht nachgekommen sei. Selbst wenn im Unterbleiben dieser Zeugeneinvernahme eine Verletzung von Verfahrensvorschriften gelegen sein sollte, kann der Verwaltungsgerichtshof die Relevanz eines solchen nicht erkennen, weil der Beschwerdeführer nicht aufzeigt, für

welche konkrete Behauptung durch die Einvernahme von AH der Beweis hätte geliefert werden sollen. Die Sachverhaltsannahme der belangten Behörde über die Modalitäten (insbesondere auch den Kaufpreis) des Verkaufes der Geräte von AH an die CBC-GmbH weichen vom Vorbringen des Beschwerdeführers nicht ab.

Hinsichtlich der Feststellungen zur Abfertigungszahlung an Sigrid A wirft die Beschwerde der belangten Behörde vor, in keiner Weise auf die Argumentation des Beschwerdeführers eingegangen zu sein und daher keine Begründung für die Beweiswürdigung geliefert zu haben. Überdies stütze sich die belangte Behörde auf Schreiben, die sie dem Beschwerdeführer nicht vorgelegt habe und die auch nicht den Eingangsstempel seiner Kanzlei aufwiesen.

Dem ist entgegenzuhalten, dass sich die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid mit dem Einwand des Beschwerdeführers, den strittigen Differenzbetrag von ca. 51.000 S müsse sich JR zugewendet haben, auseinander gesetzt hat. Wenn sich die belangte Behörde aber in Beweiswürdigung zu diesem Punkt vornehmlich auf die Zeugenaussagen von Sigrid A und JR gestützt hat, so ist dies nicht als unschlüssig zu erkennen. Die belangte Behörde konnte in diesem Zusammenhang auch berücksichtigen, dass der Beschwerdeführer das Schreiben vom 24. September 1992 mitunterfertigt hat, welches unstrittig einen unrichtigen Inhalt aufweist, weil es die Übergabe eines Schecks dokumentiert, obwohl der Scheck erst am nächsten Tag ausgestellt worden ist. Warum ein vom Beschwerdeführer und seiner Dienstnehmerin unterfertigtes Schreiben, in welchem die Bezahlung einer Abfertigung quittiert wird, den Eingangsstempel der Kanzlei des Beschwerdeführers aufweisen solle, ist nicht nachvollziehbar. Mit dem Vorbringen, dass ihm die belangte Behörde das Schreiben nicht vorgelegt habe, wird die Verletzung des Rechts auf Parteiengehör gerügt, ein wesentlicher Verfahrensfehler aber schon deshalb nicht aufgezeigt, weil die Tatsache der Unterfertigung dieses Schreibens nicht in Streit gestellt wird.

In Bezug auf die Schwarzzahlung des Matthias F bringt die Beschwerde vor, der Zeuge habe am 26. Jänner 1995 eine Schwarzzahlung in Abrede gestellt und erst in seiner Aussage vom 2. Juni 1995 eine andere Darstellung gewählt. Matthias F könne aber nicht angeben, ob JR den Geldbetrag von 15.000 S an den Beschwerdeführer ausgefolgt habe. Es widerspreche jeglicher Vernunft, dass Monate nach Lösung des Auftragsverhältnisses der ehemalige Klient einen Betrag in bar an die Dienstnehmerin des Beschwerdeführers leiste, der für den Beschwerdeführer bestimmt sei.

Der Beschwerde ist einzuräumen, dass Matthias F nicht die Weitergabe des konkreten Betrages von 15.000 S durch JR an den Beschwerdeführer bezeugen konnte. Aus seiner Aussage ergibt sich aber, dass der von der Behörde angenommene Abrechnungsweg bereits des Öfteren gewählt worden ist. Darin liegt ein Indiz, dass dies auch für den Betrag von 15.000 S der Fall gewesen sei. Die auf diesem Umstand und vor allem auf die mit der Aussage von Matthias F übereinstimmende Zeugenaussage der JR gestützte Beweiswürdigung der belangten Behörde erweist sich als schlüssig. Die belangte Behörde hat im Rahmen ihrer Beweiswürdigung auch die in der Beschwerde wiederholte Einwendung, wonach eine Monate nach der Lösung des Auftragsverhältnisses geleistete Barzahlung jeglicher Vernunft widerspreche, berücksichtigt und für die konkrete Zahlungsmodalität eine mit der Lebenserfahrung in Übereinstimmung stehende Erklärung gegeben.

Der Beschwerdeführer rügt schließlich, die belangte Behörde habe ihn im Recht auf Parteiengehör verletzt, weil sie Akten des Konkursgerichtes, in denen er Masseverwalter gewesen sei, eingesehen habe, ohne ihm dies bekannt zu geben. Es sei ihm dadurch die Möglichkeit genommen gewesen, zu den Ermittlungsergebnissen aufgrund der Einsichtnahme in die Insolvenzakten Stellung zu nehmen.

Ob der Beschwerdeführer durch die genannte Vorgangsweise der belangten Behörde im Recht auf Gewährung des Parteiengehörs verletzt worden ist (oder ob ihm die aus den Akten des Konkursgerichtes gewonnenen Informationen nicht ohnedies bekannt gewesen sind), kann dahingestellt bleiben, weil der Beschwerdeführer auch mit diesem Vorbringen die Relevanz eines allfälligen Verfahrensfehlers nicht aufzuzeigen vermag. Er stellt nämlich nicht einmal andeutungsweise dar, welches konkrete Vorbringen zu erstatten er gehindert gewesen sei und in welcher Weise ein solches Vorbringen für den Ausgang des Beschwerdefalles von Bedeutung hätte sein können.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass die belangte Behörde den Sachverhalt hinreichend erhoben hat und die von ihr bei der Beweiswürdigung angestellten Überlegungen schlüssig sind.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. 416/1994.

Wien, am 30. Jänner 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:1999140067.X00

Im RIS seit

10.05.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at