jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1999/11/25 98/15/0081

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.11.1999

Index

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

Norm

BAO §207;
VwGG §36 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Wetzel und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde des MP in T, vertreten durch Dr. Gustav Teicht und Dr. Gerhard Jöchl, Rechtsanwälte-Partnerschaft in Wien I, Ebendorferstraße 7, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VIIA) vom 30. März 1998, Zl. GA 17-95/4030/04, RV/159-17/04/97, betreffend Wiederaufnahme hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1984 und 1985, Einkommensteuer für die Jahre 1982 bis 1987, Umsatzsteuer für die Jahre 1982 bis 1987, Gewerbesteuer für die Jahre 1982 bis 1987, sowie Endgültigerklärung der Einkommensteuer für die Jahre 1986 und 1987,

Spruch

1. den Beschluss gefasst:

Die Beschwerde wird, soweit sie die Gewerbesteuer für die Jahre 1982, 1983, 1984 und 1987 betrifft, zurückgewiesen.

2. zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er über die Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1982 abspricht, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 15.000,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war in den Streitjahren Finanzbeamter (Betriebsprüfer) und schied infolge eines Disziplinarverfahrens Ende 1990 aus dem öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnis aus. Für die Jahre 1984 bis 1987 wurde er mit geringfügigen Einkünften aus Gewerbebetrieb (1984: S 13.200,--, 1985 bis 1987 jeweils S 14.400,--) aus seiner Tätigkeit "Korrekturlesen für verschiedene Zeitungen" zur Einkommensteuer veranlagt. Im Juni 1987 wurde der Beschwerdeführer im Zuge einer von ihm durchgeführten Betriebsprüfung bei einem Bestechungs- bzw.

Erpressungsversuch festgenommen. Das Landesgericht verhängte daraufhin für fast drei Monate die Untersuchungshaft und führte Ermittlungen und Erhebungen (darunter eine Hausdurchsuchung beim Beschwerdeführer) durch. Mit Urteil des Landesgerichtes P. vom 5. April 1989 wurde der Beschwerdeführer der versuchten Erpressung unter Ausnützung einer Amtsstellung sowie der Geschenkannahme durch Beamte für schuldig gesprochen und eine Freiheitsstrafe von einem Jahr mit bedingter Strafnachsicht unter Setzung einer dreijährigen Probezeit verhängt.

Im Zuge der polizeilichen Ermittlungen - so die umfangreichen Sachverhaltsfeststellungen im angefochtenen Bescheid - seien Bankunterlagen sichergestellt worden, aus denen hervorgehe, dass das Giro- bzw. Gehaltskonto des Beschwerdeführers einerseits kontinuierlich beträchtlich überzogen gewesen sei und andererseits laufend erhebliche Bareinzahlungen aufweise. Als dem Beschwerdeführer diese Feststellungen im Hinblick auf weitere Bestechungsgeldzahlungen vorgehalten worden seien, habe sich dieser bei einer polizeilichen Niederschrift vom 20. Juli 1987 dahingehend verantwortet, dass die Bareinzahlungen keineswegs von Zuwendungen geprüfter Firmen stammten. Die Beträge resultierten vielmehr aus dem An- und Verkauf von Antiquitäten, wobei die Beträge teils vorerst entnommen und später wieder einbezahlt worden seien. Der Beschwerdeführer habe bei diesem Handel ca. S 300.000,-- selbst aufgewendet und den Rest (ca. S 150.000,--) an Gewinn erzielt. Da der Beschwerdeführer bisher keinerlei Einkünfte aus einem Handel mit Antiquitäten erklärt gehabt habe, habe das Finanzamt T. im Jänner 1988 ein Finanzstrafverfahren gemäß § 33 FinStrG "wegen Nichtanzeige der gewerblichen Tätigkeit als Antiquitätenhändler, verbunden mit der Nichtabgabe der entsprechenden Umsatz-, Einkommen-, Gewerbe- und Vermögensteuererklärungen sowie der Umsatzsteuervoranmeldungen" eingeleitet. Im Zuge des Finanzstrafverfahrens seien zahlreiche Bewegungen auf dem Girokonto festgestellt und drei Sparbücher des Beschwerdeführers mit Einlageständen bis zu S 800.000,-- vorgefunden worden. Die ermittelnde Behörde habe durch diese Geldbewegungen die Vermutung einer gewerblichen Betätigung des Beschwerdeführers zusätzlich bestätigt gesehen. Der Beschwerdeführer habe sich immer wieder damit verantwortet, dass es sich bei den stattgefundenen Verkäufen von Antiquitäten nur um die Veräußerung von notwendigem Privatvermögen und keinesfalls um einen Gewerbebetrieb gehandelt habe.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz habe den Beschwerdeführer mit Erkenntnis vom 10. Dezember 1996 wegen Abgabenhinterziehung (Anm.: in den Jahren 1985 bis 1987) zu einer Geldstrafe von S 120.000,-- verurteilt. Die Berufungsbehörde habe allerdings am 14. März 1997 das erstinstanzliche Straferkenntnis aufgehoben und das Finanzstrafverfahren eingestellt. Dabei sei zur Begründung ausgeführt worden, die Verantwortung des Beschwerdeführers erscheine zwar weiterhin unglaubwürdig bzw. unwahrscheinlich, es sei aber auch nicht möglich, diese Verantwortung mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen (jeden Zweifel ausschließenden) Sicherheit zu widerlegen. Die belangte Behörde stellte im angefochtenen Bescheid "ungeklärte Vermögenszugänge" dar, die sich laut einer auf der Rechtsgrundlage des § 99 Abs. 2 FinStrG durchgeführten Betriebsprüfung in den Jahren 1982 bis 1987 durch Bareinzahlungen auf Gehaltskonto und Sparbücher, 1986 zusätzlich durch einen von der Betriebsprüfung nicht als glaubwürdig hingestellten Goldmünzenverkauf in Höhe von S 940.000,--, sowie 1985 und 1987 auch durch die ungeklärte Herkunft von für Pkw-Ankäufe verwendeten Mitteln, ergeben hätten (Tz 12 des Bp-Berichtes vom 17.Februar 1993):

	1982	1983	1984
Gehaltskto/Spb	49.000,--	181.000,--	80.000,--

-

Vermögenszugänge	1982	1983	1983
	49.000,--	181.000,--	80.000,--

	1985	1986	1987
Kauf Mercedes	325.000,--		
Kauf VW GOLF		98.000,--	
Gesamte ungeklärte	379.000,--	952.000,--	240.000,--

Nach Ansicht der Betriebsprüfung habe der Beschwerdeführer einen gewerblichen Antiquitätenhandel betrieben, welcher der Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer zu unterziehen sei. Die "Rohgewinne" seien mit einem Drittel der Nettoumsätze (in Anlehnung an die Aussagen des Beschwerdeführers in der polizeilichen Niederschrift vom 20. Juli 1987) geschätzt worden.

Streitpunkt im Betriebsprüfungsverfahren seien weiters die Werbungskosten des Beschwerdeführers im Rahmen seiner Tätigkeit als Betriebsprüfer gewesen. Vor allem habe es sich dabei um Reise- und Fahrtkosten gehandelt, die der Beschwerdeführer bereits in den Jahren 1983 bis 1987 als erhöhte Werbungskosten geltend gemacht habe. Vom Betriebsprüfer seien wegen fehlender tauglicher Unterlagen (so eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches) die diesbezüglichen Werbungskosten unter Durchführung umfangreicher Ermittlungen und Berechnungen in Abweichung von den vom Beschwerdeführer geltend gemachten Beträgen ermittelt worden. Verschiedene Werbungskosten seien auch deshalb nicht anerkannt worden, weil der Beschwerdeführer deren berufliche Veranlassung nicht habe erläutern können.

Weiters habe sich die Betriebsprüfung mit den vom Beschwerdeführer geltend gemachten Sonderausgaben beschäftigt, wobei es bei den Lebensversicherungsprämien zu Kürzungen gekommen sei. Die Darlehensrückzahlungen für Wohnraumschaffung seien wegen Übersteigens der möglichen Höchstbeträge von S 25.000,-- jährlich (Beschwerdeführer und drei Kinder) nur mit diesen Höchstbeträgen in den Jahren 1983 bis 1987 zu berücksichtigen gewesen. Hinsichtlich der geltend gemachten energiesparenden Maßnamen habe mangels Nachweises nur ein Betrag in Höhe von S 25.000,-- für das Jahr 1983 Anerkennung finden können.

Auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung habe das Finanzamt am 4. Juni 1993 Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1982 bis 1987 erlassen, wobei hinsichtlich Einkommensteuer 1984 und 1985 auch das Verfahren wieder aufgenommen worden sei. Der Beschwerdeführer habe gegen die Abgabenbescheide Berufung eingebracht und darin in einer umfassenden Begründung seine Argumente dargestellt (im angefochtenen Bescheid werden die Berufung vom 31. August 1993 in ihren wesentlichen Teilen ebenso wiedergegeben wie die dazu am 30. November 1993 erstattete Stellungnahme der Betriebsprüfung, die vom Beschwerdeführer daraufhin - nach einer von ihm genommenen Akteneinsicht - beigebrachten "Nachträge zur Berufung" vom 27. Juni 1994 und die darauf folgende Replik der Betriebsprüfung vom 12. Dezember 1994). Zu einem vom Beschwerdeführer behaupteten Fehlen der im Bp-Bericht zitierten "Beilagen" und "Anlagen" habe die Betriebsprüfung in der Stellungnahme vom 12. Dezember 1994 erläutert, dass es sich dabei um den Beschwerdeführer bekannte Unterlagen (teilweise von ihm selbst beigebracht) gehandelt habe, die dem Beschwerdeführer am 28. September 1992 im Zusammenhang mit der Niederschrift über die Schlussbesprechung zugekommen seien. Das Finanzamt habe die Berufung der belangten Behörde zur Entscheidung vorgelegt. Im zweitinstanzlichen Berufungsverfahren habe der Beschwerdeführer am 4. August 1997 einen Grundrissplan seines Einfamilienhauses samt darin bestehender Möblierung vorgelegt. Zur "Klärung der Geldflüsse " sei vom Beschwerdeführer am 13. Oktober 1997 eine Aufstellung über in den Jahren 1982 bis 1987 durchgeführte Verkäufe beigebracht worden. Zu diesen (vor allem Einrichtungs-)Gegenständen habe der Beschwerdeführer darauf hingewiesen, dass sie sich jeweils um notwendiges Privatvermögen gehandelt habe, das über einen längeren Zeitraum privat genutzt worden sei. Die Verkäufe seien nur deshalb erfolgt, um "die Zusammengehörigkeit der verschiedenen Einrichtungsgegenstände zu erreichen". Weiters habe der Beschwerdeführer am 20. Oktober 1997 eine "Zusammenstellung der Bargeldbewegungen auf dem Gehaltskonto" vorgelegt und dieser Aufstellung eine Auflistung derjenigen Firmen beigefügt, von denen der Beschwerdeführer im Laufe der Jahre seine Einrichtungsgegenstände bezogen habe. Zudem habe er auf eine Hausratsanschaffung von Herrn Sch sowie Einkäufe auf diversen Flohmärkten hingewiesen.

Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides ging die belangte Behörde einleitend davon aus, im vorliegenden Fall sei insbesondere strittig, ob die anhand der Bankverbindungen des Beschwerdeführers festgestellten Vermögenszugänge aus einem gewerblichen Antiquitätenhandel oder aus nicht steuerbaren Einkunftsquellen stammten. Daneben werde die Höhe sowie die Art der Berechnung der absetzbaren Werbungskosten (vor allem Reise- und Fahrtkosten) bekämpft. In der Folge beschäftigte sich die belangte Behörde mit den einzelnen Teilpunkten zur Position "Ungeklärte Vermögenszugänge" wie folgt:

1.1. Bareinzahlungen auf Gehaltskonto und Sparbücher

Um die Glaubwürdigkeit der vom Beschwerdeführer vorgebrachten Behauptungen, alle ungeklärten Bareinzahlungen

stammten aus vorherigen Entnahmen, beurteilen zu können, habe die belangte Behörde eine Analyse der Vermögensbewegungen auf den Bankverbindungen des Beschwerdeführers vorgenommen (diese werden unter Darstellung der Einlagen und Entnahmen im angefochtenen Bescheid jahresweise angeführt). In einem zweiten Schritt seien die Zugänge auf der Haben-Seite des Girokontos und der Sparbücher weiter untersucht und alle Bareinzahlungen und deren steuerliche Behandlung im Rahmen der Betriebsprüfung aufgelistet worden. Anhand dieser Aufstellungen sei erkennbar, dass die Betriebsprüfung nur jene 23 von insgesamt 54 Bargeldeinzahlungen als ungeklärte Vermögenszugänge angesetzt habe, für die vom Beschwerdeführer entweder keine oder nur die Rechtfertigung "Entnahme" gegeben worden sei. Mehrere Beträge unter S 10.000,-- (aber auch darüber) seien gar nicht vorgehalten, ebenfalls fragwürdige Begründungen wie "Geburtstag" oder "C 64 besorgt" seien akzeptiert worden. Auffällig sei weiters der Umstand, dass auf dem Girokonto in den Jahren 1982 bis 1986 die Bargeldeinzahlungen (1983 bis 1986 in Höhe von je ca. S 200.000,--) jeweils über das ganze Kalenderjahr verteilt angefallen seien, während im Jahr 1987 am 16. Juni die letzte Einzahlung erfolgt sei. Angesichts des Beginnes der kriminalpolizeilichen Ermittlungen gegen den Beschwerdeführer mit Ende Juni 1987 spreche dies "für das schlagartige Ende einer langjährigen Praxis auf Grund äußerer Einflüsse". In einem weiteren Schritt habe die belangte Behörde den jährlichen Habensaldo zum 31.12. des Girokontos in seine Bestandteile aufgegliedert. Zur Verdeutlichung des wertmäßigen Verhältnisses zwischen dem unzweifelhaft verfügbaren Aktiveinkommen des Beschwerdeführers (Gehalt und Reisegebühren) und seinen laufenden Fixkosten sei eine Ausgabenübersicht (nach einer im Einzelnen im angefochtenen Bescheid dargestellten Schätzung) erstellt worden. Auf Grund dieser Aufstellung der jährlichen Fixkosten sei unschwer zu erkennen, dass diese das jährliche Aktiveinkommen jeweils bei weitem überstiegen hätten. Selbst unter Einbeziehung des (Früh-)Pensionseinkommen der Gattin des Beschwerdeführers (monatlich ca. S 7.000,-- bis S 8.000,--; siehe Finanzstrafakt Seite 190) bleibe keinerlei Raum für den vom Beschwerdeführer (u.a. in der Stellungnahme vom 20. Oktober 1997) behaupteten Umfang an Entnahmen. Außerdem müsse beachtet werden, dass neben den dargestellten Fixkosten auch noch der vom Beschwerdeführer z.B. in der Stellungnahme vom 20. Oktober 1997 behauptete laufende Ankauf von Einrichtungsgegenständen zu finanzieren gewesen sei. Zudem sei darauf hinzuweisen, dass der von der Betriebsprüfung festgestellte Umfang der Gebarung, "sollte dieser allein mit der laufenden sukzessiven Abhebung und Wiedereinlage des Gehaltes erklärt werden müssen", keinesfalls den alltäglichen Erfahrungswerten mit vergleichbaren Gehaltskonten entspreche. Es sei daher geradezu offensichtlich, dass der Beschwerdeführer neben seinen nichtselbstständigen Einkünften über weitere Einkunftsquellen verfügt haben müsse. Dies werde vom Beschwerdeführer im Übrigen auch gar nicht bestritten, vielmehr habe er in der von der Bundespolizeidirektion am 20. Juli 1987 aufgenommenen Niederschrift erklärt, dass die in seinen Unterlagen befindlichen Bareinzahlungen aus dem An- und Verkauf von Antiquitäten resultierten. In der Stellungnahme vom 13. Oktober 1997 habe der Beschwerdeführer zudem eine konkrete wertmäßige Aufgliederung seiner aus "Hausratsverkäufen" erzielten Einnahmen vorgelegt. Zusammenfassend komme die belangte Behörde daher zur Ansicht, dass dem Beschwerdeführer "aus dem - unbestrittenen - laufenden Verkauf von Hausrat und Einrichtungsgegenständen" neben seinem Gehalt als Finanzbeamter zusätzliche Einkünfte zugeflossen seien. Bei der Ermittlung der Höhe dieser Einkünfte werde der Vorgangsweise der Betriebsprüfung (Ansatz jener Bareinzahlungen mit keiner bzw. der Rechtfertigung "Entnahme") aus mehreren Gründen gefolgt: Erstens werde die Argumentation der Betriebsprüfung, wonach es völlig unglaubwürdig sei, dass der Beschwerdeführer durch laufende Abhebungen von meist S 2.500,-- einen Bargeldbestand zur Wiedereinlage angelegt haben wolle, durch die oben dargestellte Wertrelation "Gehalt - Fixkosten" erhärtet. Dazu komme, dass bei diesem Vergleich fallweise anfallende Ausgaben für Anschaffungen von Hausrat sowie Pkw nicht einmal berücksichtigt seien. Zweitens widerspreche angesichts des fast ständig überzogenen Gehaltskontos eine laufende Entnahme und spätere Wiedereinlage des Geldes jeder wirtschaftlichen Vernunft, weil dies unweigerlich zu einem unnötigen Anwachsen der Überziehungskosten führen müsste. Viel wahrscheinlicher sei es hingegen, Barbeträge, die aus anderen Einkunftsquellen stammten und nicht zur Deckung der Fixkosten benötigt würden, unverzüglich auf das Girokonto einzuzahlen, um die Zinsenbelastung möglichst gering zu halten. Weiters spreche das signifikante völlige Ausbleiben von Bareinzahlungen auf dem Girokonto ab Mitte 1987 gegen die behauptete "durchwegs unbedenkliche Wiedereinlage von zuvor entnommenen Gehaltsteilen", sondern eher für das abrupte Ausbleiben einer bisher verschleierten Einkunftsquelle. Von den von der Betriebsprüfung angenommenen Beträgen sei lediglich ein auf Grund der Stellungnahme der Betriebsprüfung im Berufungsverfahren vom 12. Dezember 1994 zu Unrecht angesetzter Betrag in Höhe von S 24.000,-- im Jahr 1983 auszuscheiden.

1.2. Goldmünzenverkauf

Hinsichtlich der ungeklärten Vermögenszugänge des Jahres 1986 in Höhe von S 940.000,-- (S 800.000,-- auf ein Sparbuch und S 140.000,-- auf das Gehaltskonto) sei der Beschwerdeführer im Rahmen des Finanzstrafverfahrens dreimal zur Stellungnahme aufgefordert worden, bevor sein Rechtsvertreter mit Schreiben vom 11. Mai 1989 erstmals darauf eingegangen sei. Dabei sei als Erklärung angegeben worden, dass der Beschwerdeführer über Vermittlung des Generaldirektors Dr. S bereits im Jahr 1977 300 Stück Goldmünzen im Nominale von S 1.000,-- ("Goldtausender") angeschafft und diese infolge der beträchtlichen Wertsteigerung im Jahr 1986 in einer Gesamtposition um S 940.000,-- wieder veräußert habe. Die Finanzierung des Ankaufes der Goldmünzen im Wert von S 300.000,-- sei folgendermaßen erfolgt:

"Wohnkredit" bei der EÖSC vom 29.03.1977 S 110.000,--

Schenkung von der Mutter (Notariatsakt 1972) S 30.000,--

Schenkung vom Vater (Notariatsakt 1975) S 50.000,--

Handschenkung von der Großmutter S 30.000,--

Handschenkung vom Großvater S 30.000,--

Kontoüberziehungen, Ersparnisse im Haus S 50.000,--

Summe S 300.000,--"

Dem Beschwerdeführer sei daraufhin zweimal im Finanzstrafverfahren (1. Ergänzungsauftrag vom 30. Mai 1989, 2. Entgegnung vom 9. Juni 1989) sowie zweimal im Zuge der Betriebsprüfung (1. Vorhalt vom 24. April 1991, 2. Bp-Vorbesprechung vom 28. September 1992) die Möglichkeit gegeben worden, Beweismittel für diese Goldmünzentransaktionen vorzulegen. Der Beschwerdeführer habe daraufhin lediglich auf die Krediturkunde des "Wohnkredites", die Notariatsakte sowie auf seinen "Förderer" Dr. S hingewiesen. Des Weiteren sei die Einvernahme der Großmutter des Beschwerdeführers und des Dr. F beantragt worden, weil dieser als damaliger Personalchef der Finanzlandesdirektion die Bekanntschaft des Beschwerdeführers mit Dr. S - der sich auch für die Einstellung des Beschwerdeführers beim Finanzdienst verwendet habe - bezeugen könne. Obwohl die behauptete Wertsteigerung der betreffenden Goldmünzen im Zeitraum 1977 bis 1986 durchaus realistisch sei, müsse primär die Vorfrage geklärt werden, ob überhaupt der Goldmünzenankauf und vor allem dessen Finanzierung nachgewiesen bzw. vom Beschwerdeführer zumindest glaubhaft gemacht worden sei. Die vorgelegten Beweismittel (Wohnkredit, Notariatsakte) reichten dazu schon deshalb nicht aus, weil sie in Summe nur knapp 2/3 des gesamten Kaufpreises von S 300.000,-- abdeckten. Von entscheidender Bedeutung sei somit die Beurteilung der Glaubwürdigkeit der Beweismittel sowie der sonstigen Ausführungen hinsichtlich des Finanzierungsplanes. Dazu müssten die gesamten Lebensumstände des Beschwerdeführers im Zeitraum 1972 bis 1977 beachtet werden. Nach seinen Angaben habe der Beschwerdeführer gemeinsam mit seiner Frau am 18. April 1972 ein Grundstück erworben und darauf in den Jahren 1972 bis 1975 hauptsächlich durch "Eigenleistung" ein Einfamilienhaus errichtet. Während der Bauzeit sei das monatliche Nettoeinkommen des Beschwerdeführers lt. Erkenntnis des (finanzstrafbehördlichen) Spruchsenates vom 10. Dezember 1996 bei ca. S 5.000,-- gelegen, während die Gattin um S 1.000,-- mehr verdient habe. Aus der Darlehensaufnahme (ca. 1 Mio.) für den Hausbau seien monatliche Rückzahlungsraten von S 6.000,-- angefallen. In Anbetracht dieser wirtschaftlichen Verhältnisse sei es nach Ansicht der belangten Behörde unwahrscheinlich, dass der Beschwerdeführer "Schenkungen der Eltern aus den Jahren 1972 und 1975 für einen Goldmünzenkauf im Jahr 1977 und nicht für den finanziell zweifellos belastenden Hausbau verwendet haben will". Gleiches gelte für die Schenkungen der Großeltern, für die außerdem überhaupt keine konkreten Beweismittel vorlägen. Betrachte man darüber hinaus die zeitliche Abfolge der Schenkungen und deren Verwendung, ergebe sich nach Auffassung der belangten Behörde die äußerst unglaubwürdige Konstellation, dass die während der "Hausbauzeit" 1972 bis 1975 erhaltenen Schenkungen für einen erst zwei Jahre später stattfindenden Goldmünzenkauf angespart worden sein sollten. Die Aufnahme eines Wohnkredites sei ebenfalls nicht ohne weiteres geeignet, einen Beweis für die Finanzierung von Goldmünzen zu liefern, weil es viel wahrscheinlicher sei, dass dieser Kredit zum damaligen Zeitpunkt ebenfalls für die Fertigstellung bzw. den Ausbau des Hauses benötigt worden sei. Ob der Beschwerdeführer die Rückzahlung dieses Darlehens als Sonderausgabe geltend gemacht habe, könne mangels Unterlagen nicht mehr festgestellt werden. Es sei auch wahrscheinlich, dass der Beschwerdeführer bereits durch die übrigen Darlehensrückzahlungen den Höchstrahmen der Sonderausgaben überschritten gehabt habe. Zur Finanzierung der Goldmünzen aus Kontoüberziehungen und Ersparnissen sei schließlich auf die Aussage des Beschwerdeführers in der schriftlichen

Stellungnahme vom 11. Mai 1989 hingewiesen, in der er angebe, dass er seine gesamten Mittel (eigene Einkünfte sowie jene der Gattin) - insoweit diese nicht für den Unterhalt der Familie erforderlich gewesen seien - laufend in den Ausbau und die Fertigstellung des Einfamilienhauses investiert habe. Diese "sehr plausible und durchaus nachvollziehbare eigene Rechtfertigung" des Beschwerdeführers stehe aber in krassem Gegensatz zu der Behauptung, aus Ersparnissen, Schenkungen und einem Wohnkredit während der finanziellen Belastung des Hausbaues einen Bargeldbetrag von S 300.000,-- aufgebracht und diesen in eine ungewisse Spekulation mit Goldmünzen investiert zu haben. Zu den namhaft gemachten Zeugen Dr. S sowie Anna K (Großmutter des Beschwerdeführers) sei darauf hinzuweisen, dass Dr. S bereits am 10. Jänner 1988, also fast 1 1/2 Jahre bevor der Beschwerdeführer erstmals (in der schriftlichen Stellungnahme vom 11. Mai 1989) das Goldmünzengeschäft erwähnt habe, verstorben sei. Anna K sei zwar erst am 31. Dezember 1990 verstorben und hätte daher zwar noch zu der behaupteten Schenkung befragt werden können, allerdings werde die Schenkung an sich nicht angezweifelt, sondern lediglich deren Verwendung. Dass die betreffenden Personen bezüglich der Mittelverwendung überhaupt Auskünfte hätten geben können, erscheine außerdem als unrealistisch. Aus einer ähnlichen Überlegung heraus sei auch die diesbezüglich beantragte Zeugeneinvernahme des Dr. F (damals Personalchef nunmehr Präsident der Finanzlandesdirektion) nicht erforderlich gewesen. Ergebnis dieser Befragung "wäre nämlich bestenfalls die Bestätigung der Behauptung" gewesen, dass der Beschwerdeführer ein guter Bekannter des Dr. S gewesen sei, wobei dies aber am eigentlichen Kern der Fragestellung vorbeigehe. Bezweifelt werde nämlich nicht, dass der Beschwerdeführer mit Dr. S bekannt gewesen sei, sondern, dass diese Bekanntschaft als Beweis für die behauptete Goldmünzenanschaffung in der oben geschilderten wirtschaftlichen Situation herangezogen werden könne. Dass außer den angeführten Zeugen keine Belege bzw. Unterlagen für den An- oder für den Verkauf der Goldmünzen hätten genannt werden können, weil "alle Transaktionen offensichtlich ohne irgendwelche Belege durchgeführt wurden", sei in Anbetracht der Höhe der gegenständlichen Beträge (Ankauf um S 300.000,--; Verkauf um S 940.000,--) ebenfalls als ein der tatsächlichen Lebenserfahrung widersprechender Umstand zu werten. Die belangte Behörde sei daher zur Überzeugung gelangt, dass in Anbetracht der geschilderten wirtschaftlichen Gesamtsituation die behauptete Finanzierung des Ankaufes der Goldmünzen sowie die gesamte Abwicklung dieses Geschäftes unglaubwürdig sei. Dazu komme, dass der Beschwerdeführer während der gesamten kriminalpolizeilichen Ermittlungen ungeklärte Vermögenszugänge auf seinen Bankverbindungen ausschließlich durch "Einkünfte aus Möbelverkauf" bzw. "An- und Verkauf von Antiquitäten " gerechtfertigt und auch im Finanzstrafverfahren erst nach dreimaliger Aufforderung in der schriftlichen Stellungnahme vom 11. Mai 1989 den An- und Verkauf von Goldmünzen behauptet habe. Wenn die belangte Behörde die Einzahlungen von insgesamt S 940.000,-- den Verkauf von Möbeln bzw. Antiquitäten zugeordnet, schließe sie sich damit auch dem in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes anerkannten Grundsatz an, dass es nicht der allgemeinen Lebenserfahrung widerspreche, wenn einer früher und zeitnäher getätigten Aussage in der Regel höherer Wahrheitsgewalt zukomme als einer späteren, abweichenden Aussage.

1.3. Pkw-Kauf Mercedes Benz 250 D

Da vom Kaufpreis eines am 8. August 1985 um S 355.925,-- vom Beschwerdeführer erworbenen Mercedes Benz 250 D nur S 30.925,-- vom Gehaltskonto des Beschwerdeführers abgebucht, während der Rest in Höhe von S 325.000,-- durch Barzahlung (ohne entsprechende Abhebungen vom Girokonto) geleistet worden sei, habe die Betriebsprüfung auch diesen Betrag als ungeklärten Vermögenszugang angesetzt. Von seiner zunächst eingeschlagenen Argumentationslinie, wonach der Pkw-Ankauf aus Ersparnissen finanziert worden sei, sei der Beschwerdeführer erstmals in der schriftlichen Stellungnahme vom 13. Oktober 1992 abgerückt, in der er den Pkw-Ankauf mit dem Erlös aus dem Verkauf einer "Laterndluhr" erklärt habe. Diese Uhr habe aus den im Jahr 1976 getätigten Anschaffungen von Sch gestammt. Zu diesem Ankauf habe der Beschwerdeführer in einer Niederschrift vom 23. Jänner 1989 angegeben, er habe von Sch "Möbel (Speisezimmer, Wohnzimmer, Spiegel, Sessel), Uhr (Biedermeier sog. Laterndluhr) Bilder (dünklere Darstellung von Landschaften), Tresor, alte Bücher, weiters Gläser, Besteck und Porzellan, weiters Sessel" um einen Pauschalpreis von etwa S 50.000,-- bis maximal S 70.000,-- erworben. Mit dieser Aussage sei aber keinesfalls nach Ansicht der belangten Behörde auch der Verkauf der Uhr und vor allem die Verwendung des Verkaufserlöses für den strittigen Pkw-Ankauf nachgewiesen. Noch in einer Vorhaltsbeantwortung im Rahmen der Betriebsprüfung vom 21. August 1991 habe der Beschwerdeführer den Pkw-Kauf mit dazu angespartem Geld erklärt. Nach dem zeitlichen Ablauf der Äußerungen des Beschwerdeführers habe dieser zunächst lediglich von einem Erwerb einer "Laterndluhr" gesprochen, ohne einen möglichen Verkauf bzw. die Verwendung des Verkaufserlöses auch nur anzudeuten. Später sei der Pkw-Ankauf durch Ersparnisse und erst zuletzt durch den Verkauf der "Laterndluhr" erklärt worden. Die Behauptung des

Beschwerdeführers, er habe bereits in der Niederschrift vom 23. Jänner 1989 die Veräußerung der Laterndluhr und damit die Finanzierung des Pkw-Kaufes offen gelegt, entspreche sohin nicht den Tatsachen. Außerdem sei dem Vorbringen des Beschwerdeführers zu widersprechen, dass er die "Laterndluhr" erst nach "langer privater Nutzung" (und somit keinesfalls im Rahmen eines Gewerbebetriebes) veräußert habe. Der Beschwerdeführer habe in der Niederschrift vom 23. Jänner 1989 erklärt, dass er die von Sch angeschafften Gegenstände zunächst im Keller des Hauses gelagert, sodann allfällige Reparaturen durchgeführt und erst danach Wohnzwecken zugeführt habe. Eine langwierige und aufwendige Restaurierung der "Laterndluhr" würde auch die "gewaltige Wertsteigerung" vom Ankauf im Jahr 1975 bis zur Finanzierung des Kaufes des Kfz im Jahr 1985 erklären. Diese Restaurierung stelle aber keine private Nutzung dar. Der Verkauf der "Laterndluhr" habe vom Beschwerdeführer mit keinerlei Beweisen - etwa durch Namhaftmachung des Käufers - untermauert werden können. Insgesamt sei zur Finanzierung des Autokaufes festzuhalten, dass dieser anhand der Vorbringen der Beschwerdeführer keineswegs eindeutig aufgeklärt worden sei, sondern sich im Zuge der Ermittlungen ständig neue Widersprüche ergeben hätten. Auch hier könne somit den Feststellungen der Betriebsprüfung hinsichtlich Ansatz eines ungeklärten Vermögenszuganges gefolgt werden.

1.4. Pkw-Kauf VW-Golf Rabbit

Da die Betriebsprüfung vom Gesamtkaufpreis in Höhe von S 127.094,-- des im Jahr 1987 angeschafften Pkw's VW-Golf Rabbit nur die am 29. Jänner 1987 geleistete Anzahlung dem Verkaufserlös des bisher genutzten Pkw's VW-Golf habe zuordnen können, sei die am 27. Juli 1987 geleistete Restzahlung von S 98.000,-- ebenfalls als ungeklärter Vermögenszugang angesetzt worden. Auf einen Vorhalt der Betriebsprüfung, der Beschwerdeführer solle die behauptete Kreditaufnahme und Überweisung des Kaufpreises durch seine Gattin anhand entsprechender Unterlagen nachweisen, habe der Beschwerdeführer zunächst nicht reagiert. Im Berufungsverfahren habe der Beschwerdeführer aber am 4. August 1997 sowohl eine Urkunde über einen "Zwischenkredit" vom 27. Juli 1987 als auch einen Überweisungsauftrag selben Datums über S 98.000,-- vorgelegt. Auf Grund dieser nunmehr vorliegenden Beweismittel sei die belangte Behörde der Auffassung, dass die Finanzierung des Kfz aus dem Vermögensbereich der Gattin des Beschwerdeführers glaubhaft gemacht worden sei. Der von der Betriebsprüfung für 1987 als ungeklärter Vermögenszugang zusätzlich angesetzte Betrag von S 98.000,-- sei daher auszuscheiden.

Laut angefochtenem Bescheid ergaben sich somit insgesamt folgende nicht gedeckte Vermögenszugänge:

Vermögens-			
zugänge	1982	1983	1984
lt. Bp (siehe			
Tz 12)	49.000,--	181.000,--	80.000,--
Auszuscheiden		24.000,--	
lt. BE	49.000,--	157.000,--	80.000,--

Vermögens-			
zugänge	1985	1986	1987
lt. Bp (siehe			
Tz 12)	379.000,--	952.000,--	240.000.--
Auszuscheiden			98.000,--
.lt. BE	379.000,--	952.000,--	142.000,--

In der Folge beschäftigte sich die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid ausführlich mit der Frage des Vorliegens eines "gewerblichen Antiquitätenhandels". Sie verwies dazu nochmals auf die im polizeilichen Ermittlungsverfahren gemachten Aussagen des Beschwerdeführers vom 20. Juli 1987 (nach dieser habe er die Bareinzahlungen auf sein Konto in den Jahren 1985 bis 1987 durch den An- und Verkauf von Antiquitäten finanziert), vom 9. Juli 1987 (hier habe er die Kontobewegungen u.a. mit "Einkünften aus Möbelverkauf erklärt") und vom 7. Juli 1987 (in einer Niederschrift habe der Beschwerdeführer ausgeführt, es sei sein Hobby, sich mit altdeutschen Möbeln zu beschäftigen). Das Vorliegen gewerblicher Einkünfte nach § 23 EStG 1972 sei nur auf Grund dieser gesetzlichen Bestimmung zu beurteilen, sodass das Vorhandensein einer Gewerbeberechtigung nicht maßgebend sei. Lägen

Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor, so seien die dabei erzielten Umsätze auch als steuerbare Umsätze im Sinne des UStG zu werten. Der nach den Vorschriften des EStG zur ermittelnde Gewinn sei Basis für die Ermittlung des Gewerbeertrages nach dem GewStG. Die belangte Behörde stimme der Vorgangsweise der Betriebsprüfung zu, wonach diese unter Prüfung der einzelnen Merkmale des § 23 Z. 1 EStG (Selbständigkeit, Nachhaltigkeit, Gewinnabsicht, Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr) zu ihrer Beurteilung gelangt sei. Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, es sei ihm neben seiner nichtselbstständigen Tätigkeit als Betriebsprüfer keine Zeit geblieben, eine gewerbliche Tätigkeit auszuüben, könne nicht gefolgt werden. Ziehe man von der wöchentlichen Gesamtzeit von 168 Stunden die Dienstzeit von 40 Stunden und die Zeiten der erforderlichen Nachtruhe ab, verblieben rund 72 Stunden zur freien Verfügung, die ebenfalls zustehenden fünf Wochen Erholungsurlaub pro Jahr noch nicht miteingerechnet. Mögen auch in den "72 Stunden/Woche" verschiedene private Dinge zu erledigen sein, sei es doch nicht gänzlich auszuschließen, dass in der danach verbleibenden Zeit eine gewerbliche Tätigkeit - wenn auch in beschränktem Umfang - ausgeübt werde. Es entspreche außerdem den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass auch nichtselbstständig Beschäftigte verschiedensten Nebentätigkeiten nachgingen. Als Betriebsstätte könne auch die Wohnung des Steuerpflichtigen angesehen werden, von der aus er seine geschäftliche Tätigkeit entfalte. Der Beschwerdeführer behaupte, er habe lediglich im Rahmen einer "Bereinigung" des bereits vorhandenen und auch längerfristig benutzten Hausrates gelegentlich Verkäufe von Wirtschaftsgütern des Privatvermögens durchgeführt. Zur Überprüfung des Umfanges der durchgeführten Verkaufsgeschäfte sei auf die Ausführungen zur Aufklärung der ungeklärten Vermögenszugänge zu verweisen. Daraus sei ersichtlich, dass dem Beschwerdeführer in den Jahren 1982 bis 1986 insgesamt S 1,759.000,-- (Jahresdurchschnitt ca. S 293.000,--) als verdeckte Vermögenszuwächse zugerechnet worden seien. Zur Häufigkeit der betreffenden Geschäfte sei auf die schriftliche Stellungnahme vom 13. Oktober 1997 hinzuweisen, in der der Beschwerdeführer selbst in den sechs streitgegenständlichen Jahren mehrere ("15") Verkaufsgeschäfte aufweise. Es sei daher wahrscheinlich, dass allen 23 ungeklärten Bargeldzuflüssen auch entsprechende Verkaufsgeschäfte vorausgegangen seien. Damit sei aber die Grenze zur Nachhaltigkeit eindeutig überschritten. Die Einkäufe hätten aus den Anschaffungen von Sch sowie lt schriftlicher Stellungnahme vom 20. Oktober 1997 von verschiedenen Geschäftspartnern bzw. Einkäufen bei diversen Flohmärkten gestammt. Auch die Angaben des Beschwerdeführers, wonach er an den erworbenen Möbelstücken vor einer weiteren Verwendung allfällige Reparaturen durchgeführt habe, sprächen für ein Bestreben des Beschwerdeführers, die Voraussetzungen für ein Tätigwerden im Bereich des Verkaufes von restaurierten Möbeln gezielt herbeizuführen. An dieser Beurteilung ändere auch eine allfällige private Nutzung einzelner Wirtschaftsgüter nichts, weil dies lediglich im Zuge des Verkaufs zu einer Einlage führe.

Zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen bemerkte die belangte Behörde, der Beschwerdeführer habe keinerlei Aufzeichnungen geführt und erst im Rechtsmittelverfahren ungefähre Hinweise auf die Höhe seiner Einkünfte geliefert. Die Behörde sei daher verpflichtet gewesen, die Grundlagen für die Abgabenerhebung gemäß § 184 Abs. 2 BAO zu schätzen. Die von der Betriebsprüfung gewählte Schätzungsmethode ("ungeklärte Vermögenszugänge wurden als Bruttoumsatz, 1/3 des Nettoumsatzes als Gewinn angesetzt, dazu kamen jeweils 5 % Sicherheitszuschlag") werde vom Beschwerdeführer nicht bekämpft. Die belangte Behörde könne sich dieser plausiblen Vorgangsweise der Betriebsprüfung durchaus anschließen.

Zum Bereich der "Werbungskosten" wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, der Beschwerdeführer habe in den streitgegenständlichen Jahren 1983 bis 1987 beträchtliche Werbungskosten (hauptsächlich Reise- und Fahrtkosten) geltend gemacht. Eine umfassende Kontrolle dieser Werbungskosten habe im Rahmen der Betriebsprüfung ergeben, dass nur ein geringer Teil anzuerkennen sei. Zum Vorbringen des Beschwerdeführers, dass betreffend die geltend gemachten Werbungskosten kein Wiederaufnahmegrund vorliege, weil sämtliche Tatsachen bereits der Lohnsteuerstelle offen gelegt worden seien, sei festzuhalten, dass in den Jahren 1982, 1983, 1986 und 1987 die Einkommensteuer durch Erstbescheide festgesetzt und nur hinsichtlich der Einkommensteuer 1984 und 1985 eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO verfügt worden sei. Grundlage dieser amtswegigen Wiederaufnahme seien aber die oben erörterten "ungeklärten Vermögenszugänge" gewesen. Die Wiederaufnahme des Verfahrens führe stets zur gänzlichen Beseitigung des früheren Bescheides, sodass im wieder aufgenommenen Verfahren auch eine Änderung der übrigen Bescheidgrundlagen erfolgen könne. Bei der Ermessensübung hinsichtlich der Wiederaufnahme sei dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu geben gewesen. Die belangte Behörde beschäftigt sich im angefochtenen Bescheid weiters eingehend mit den lt.

Betriebsprüfung nicht anerkannten Werbungskosten und stellt diese im Anschluss daran für die Jahre 1983 bis 1987 tabellenartig dar (in einigen Punkten trug die belangte Behörde auch dem Vorbringen des Beschwerdeführers Rechnung).

Zu den "Sonderausgaben" ist im angefochtenen Bescheid zu lesen, im Rahmen der Betriebsprüfung hätten sich - mit Ausnahme der energiesparenden Maßnahmen - keine bzw. höchstens geringfügige Abweichungen zu den beantragten Beträgen ergeben. Dementsprechend "lapidar" sei auch die Stellungnahme des Beschwerdeführers dazu in den Berufungsschriften ausgefallen. Er habe lediglich darauf hingewiesen, dass die Aufwendungen für Sonderausgaben "unrichtig ermittelt worden wären und ersuchte daher um Anerkennung der beantragten Sonderausgaben". Da ein derartiger Einwand nicht geeignet sei, die fundierte Argumentation der Betriebsprüfung zu entkräften, schließe sich die belangte Behörde den von der Betriebsprüfung ermittelten Werten an.

In einem gesonderten Punkt beschäftigte sich die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid schließlich mit den in den Eingaben des Beschwerdeführers geltend gemachten Verfahrensmängeln. Die belangte Behörde führte dazu u.a. aus, dass weder die Wohnkultur noch die Wohnbedürfnisse des Beschwerdeführers angezweifelt würden und somit auch keines Beweises bedürften. Die vom Beschwerdeführer mehrfach angegebene jahrelange Beschäftigung mit "alten Einrichtungsgegenständen" werde sich zweifellos auch in der Innenausstattung des privaten Einfamilienhauses niedergeschlagen haben. Eine Überprüfung der Lebensgewohnheiten hinsichtlich der Wohnbedürfnisse sei daher nicht erforderlich gewesen. In Bezug auf eine vom Beschwerdeführer behauptete Unrichtigkeit des Berichtes über die Hausdurchsuchung vom 9. Juli 1987 habe es der Beschwerdeführer unterlassen, darzutun, warum dieser Bericht falsch sein solle oder warum Frau HR Dr. F diese Unrichtigkeit bestätigen könne. Der Vorwurf, die beantragten Zeugen seien nicht einvernommen und beantragte Beweise nicht gewürdigt worden, gehe ins Leere, weil die belangte Behörde ohnehin jeweils die Notwendigkeit bzw. Zweckmäßigkeit der beantragten zeugenschaftlichen Einvernahmen erwogen und desgleichen eine ausführliche Würdigung der vorgelegten Beweismittel vorgenommen habe. Im Abgabenverfahren sei es nicht Aufgabe der Behörde, im "naturwissenschaftlich-mathematisch exakten" Sinn den Bestand der in Abrede gestellten Tatsachen nachzuweisen. Da nach Ansicht der belangten Behörde der im Abgabenverfahren zu beachtenden Beweislastverteilung und Ermittlungspflicht Rechnung getragen worden sei, könne - auch angesichts der umfangreichen Erhebungen - kein Verfahrensmangel erblickt werden. Hinsichtlich der lt. Beschwerdeführer dem Betriebsprüfungsbericht angeblich fehlenden "Anlagen" und "Beilagen" sei bereits in der Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 12. Dezember 1994 das Vorbringen des Beschwerdeführers einwandfrei und umfassend entkräftet worden. De facto gebe es nämlich nur eine Anlage 1, weil die Anlage 2 darin enthalten sei. Da die Anlage 1 aber nachweislich im Rahmen der Betriebsprüfungs-Vorbesprechung vom 28. September 1992 an den Beschwerdeführer übergeben worden sei, komme dem Vorwurf, es liege ein "grober Verfahrensmangel vor" keine Berechtigung zu. Zur Endgültigerklärung der ursprünglich gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1986 und 1987 merkte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid noch an, dass diese Endgültigerklärung deswegen zu erfolgen gehabt habe, weil ursprünglich keinerlei Ungewissheit im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO gegeben gewesen sei. Da die eingebrachte Berufung gemäß § 274 Abs. 1 zweiter Satz BAO ohnedies auch als gegen die endgültigen Bescheide gerichtet anzusehen sei, sei dem Beschwerdeführer aus der Endgültigerklärung kein Rechtsnachteil erwachsen. Aus der im angefochtenen Bescheid abschließenden Darstellung der sich auf Grund der Berufungserledigung ergebenden Abgabenbeträge ist ersichtlich, dass hinsichtlich der Jahre 1982, 1983, 1984 und 1987 keine Gewerbesteuer zur Vorschreibung gelangte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Zurückweisung der Beschwerde:

Nach Art. 131 Abs. 1 B-VG kann gegen den Bescheid einer Verwaltungsbehörde an den Verwaltungsgerichtshof wegen Rechtswidrigkeit Beschwerde erhoben werden, wenn eine Rechtsverletzungsmöglichkeit durch diesen für den Beschwerdeführer besteht. Im Umfang der Bekämpfung der Gewerbesteuer für die Jahre 1982, 1983, 1984 und 1987 konnte der Beschwerdeführer im Beschwerdefall in keinem Recht verletzt sein, weil insoweit mit dem angefochtenen Bescheid keine Steuervorschreibung erfolgte. Die Beschwerde war daher, soweit sie sich auch gegen den Abspruch über die Gewerbesteuer 1982, 1983, 1984 und 1987 richtet, gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG mit Beschluss zurückzuweisen.

2. Zur materiell-rechtlichen Erledigung der Beschwerde:

In einem Schriftsatz zur Mängelbehebung der Beschwerde vom 20. August 1998 macht der Beschwerdeführer die Einrede der Verjährung geltend. Die Verjährungsfrist betrage nach § 207 Abs. 2 BAO fünf Jahre. Lediglich bei hinterzogenen Beiträgen und Abgaben betrage die Verjährungsfrist zehn Jahre. Da der Beschwerdeführer im Finanzstrafverfahren rechtskräftig freigesprochen worden sei, komme nur "die fünfjährige Bemessungsverjährungsfrist in Frage, sodass die Verjährung der Abgaben für Umsatzsteuer, Gewerbesteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1982 - 1985 eingetreten ist". In einem weiteren ergänzenden Schriftsatz vom 30. November 1998 legte der Beschwerdeführer u.a. die Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz (Berufungssenat I) vom 14. März 1997 vor, mit der das - die Jahre 1985 bis 1987 betreffende - Finanzstrafverfahren gemäß den §§ 136 und 157 Finanzstrafgesetz eingestellt wurde. Den Beilagen zum ergänzenden Schriftsatz ist u.a. zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer bei seiner allerdings nicht näher dargelegten Berechnung der Verjährungsfrist vom im Jahr 1990 erteilten Prüfungsauftrag für das Betriebsprüfungsverfahren nach § 99 Abs. 2 FinStrG ausging.

Zu dieser Verjährungseinrede ist Folgendes zu sagen:

Dem Beschwerdeführer ist darin Recht zu geben, dass die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid keine Ausführungen getroffen hat, warum sie hinsichtlich der in Rede stehenden Abgaben von der nach § 207 Abs. 2 auf zehn Jahre verlängerten Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben hätte ausgehen dürfen. Sie hat sich auch diesbezüglich nicht mit der (allerdings nur die Jahre 1985 bis 1987 betreffenden) zur Einstellung des Finanzstrafverfahrens führenden Berufungsentscheidung vom 14. März 1997 beschäftigt. Fehlende Ausführungen zur Verjährungsfrage können in der Gegenschrift nicht nachgeholt werden (zur Begründungspflicht betreffend die Annahme einer Abgabenhinterziehung für Verjährungszwecke siehe beispielsweise die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Mai 1998, 95/13/0282, 0283, und vom 25. März 1999,97/15/0056).

Der angefochtene Bescheid war demnach nur unter Zugrundelegung der fünfjährigen Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 BAO zu prüfen.

Nach § 209 Abs. 1 BAO wird die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Mit Bescheid vom 7. Jänner 1988 des auch für die Geltendmachung des Abgabenanspruches sachlich und örtlich zuständigen Finanzamtes T. wurde gegen den Beschwerdeführer das Finanzstrafverfahren u.a. deswegen eingeleitet, weil er in Verdacht stehe, vorsätzlich durch Nichtanzeige der "gewerblichen Tätigkeit als Antiquitätenhändler verbunden mit der Nichtabgabe der Umsatz-, Gewerbe- u. Vermögensteuererklärungen 1978 - 1986, sowie der Nichtabgabe der Einkommensteuererklärungen 1978 - 1983 und der Abgabe unrichtiger Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1984 - 1986 eine Verkürzung von Umsatzsteuer, Einkommensteuer, Gewerbesteuer und Vermögensteuer 1978 bis 1985 in betragsmäßig festzustellender Höhe" bewirkt zu haben (in dieser Angelegenheit wurde der Beschwerdeführer auch vom Finanzamt T. am 16. November 1988 als Beschuldigter geladen; in weiterer Folge der Erhebungen kam es zu dem mit dem Prüfungsbericht vom 17. Februar 1993 abgeschlossenen Betriebsprüfungsverfahren).

Mit dieser Einleitung des Finanzstrafverfahrens, die implizit auch auf die Geltendmachung der dort genannten Abgabenansprüche abzielte, wurde eine Unterbrechungshandlung im Jahr 1988 im Sinn des § 209 Abs. 1 BAO gesetzt. Die mit dieser Unterbrechungshandlung eingetretene Folge des neuerlichen Beginnes der Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 1988 (§ 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO) trat nur für diejenigen Abgaben nicht ein, für die mit Ende des Jahres 1987 die fünfjährige Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 BAO abgelaufen war. Für die Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer 1982 begann die Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs. 2 i.V.m. § 208 Abs. 1 BAO mit Ablauf des Jahres 1982 zu laufen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 11. September 1997, 97/15/0096, 0097). Diese Verjährungsfrist lief mangels einer Unterbrechung mit Ende des Jahres 1987 ab, sodass im Ergebnis der Festsetzung der Abgaben des Jahres 1982 die fünfjährige Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 BAO entgegenstand. Der angefochtene Bescheid war daher in seinem Abspruch über die Umsatz- und Einkommensteuer 1982 wegen Rechtswidrigkeit seines

Inhaltes nach § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben. Der Verjährungseinrede des Beschwerdeführers für die auf Grund der Betriebsprüfung im Jahr 1993 festgesetzten Abgaben für die Jahre 1983 bis 1985 kommt demgegenüber keine Berechtigung zu.

Den primären Beschwerdepunkt sieht der Beschwerdeführer laut Mängelbehebungsschriftsatz vom 20. August 1998 in der "rechtswidrigen Annahme der belangten Behörde, es lägen überhaupt Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor".

Die belangte Behörde hat ihre Feststellungen nach einem aufwendigen Ermittlungsverfahren getroffen und im angefochtenen Bescheid eingehend unter Berücksichtigung des Vorbringens des Beschwerdeführers ihre Sachverhaltsannahmen und die Beweiswürdigung dargestellt. Gestützt auf die Angaben des Beschwerdeführers im polizeilichen Ermittlungsverfahren, die festgestellten Ungereimtheiten bei der Kontengebarung des Beschwerdeführers und die ohnedies einen mehrmaligen Verkauf von Möbel oder Einrichtungsgegenständen nicht in Abrede stellenden Angaben des Beschwerdeführers (auch wenn dieser nur von einer u.a. "Bereinigung" seines Privatvermögens spricht), durfte die belangte Behörde ohne gegen die allgemeine Lebenserfahrung oder Denkgesetze zu verstoßen, davon ausgehen, dass die strittigen Vermögenszugänge aus einem wiederholten Verkauf von Antiquitäten oder ähnlichen Haushalts- und Einrichtungsgegenständen herrührten. Wegen dieser über mehrere Jahre betriebenen Tätigkeit konnte die belangte Behörde auch zu Recht einen "inneren Zusammenhang" und das Vorliegen gewerblicher Einkünfte annehmen (vgl. dazu die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Jänner 1995, 93/13/0084, und vom 30. September 1998,94/13/0235). Soweit in der Beschwerde, im Wesentlichen ohnedies nur zum von der belangten Behörde als nicht glaubwürdig erachteten Goldmünzenan- und -verkauf, das vom Beschwerdeführer bereits im Verwaltungsverfahren erstattete Vorbringen wiederholt wird, ohne auf die dazu im angefochtenen Bescheid detailliert dargestellte Beweiswürdigung einzugehen, vermag die Beschwerde keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Dass das Haus des Beschwerdeführers "fast ausschließlich" mit Gegenständen von antiquarischem Wert ausgestattet ist, hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nicht bezweifelt. Sie durfte damit auch, ohne Verfahrensvorschriften zu verletzen, von der Aufnahme diesbezüglich beantragter Beweismittel (in die Beschwerde wird die Einvernahme der HR Dr. F genannt) absehen. Außerdem wäre selbst das Zutreffen der Beschwerdebehauptung, wonach der "überwiegende Teil" der vom Beschwerdeführer angekauften Einrichtungsgegenstände nach wie vor für seine privaten Wohnzwecke verwendet werde, kein hinreichendes Argument, um eine steuerrechtlich relevante Tätigkeit im Zusammenhang mit dem Handel von derartigen Gegenständen überhaupt in Abrede stellen zu können. Wurde in einem mängelfreien Verfahren ein vom Abgabepflichtigen nicht aufgeklärter Vermögenszuwachs festgestellt und dieser zulässigerweise nicht einbekannten Einkünften zugeordnet, ist es nicht weiter von Bedeutung, ob sich die belangte Behörde damit auseinander gesetzt hat, "um welche Antiquitäten es sich gehandelt haben müsste, um die von ihr zugrundegelegten Beträge zu erwirtschaften und wo diese Verkäufe ohne Spuren zu hinterlassen getätigt werden könnten" (vgl. etwa das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. November 1993, 91/13/0058).

Die belangte Behörde hat auch Überlegungen angestellt, ob der Beschwerdeführer neben seiner Tätigkeit als Betriebsprüfer in der Lage gewesen ist, den von ihr angenommenen Antiquitätenhandel durchzuführen. Die Beschwerde verdeutlicht nicht, warum die dazu im angefochtenen Bescheid getroffenen Annahmen, die dem Beschwerdeführer zur Verfügung stehenden "72 Stunden/Woche" ließen ihm genügend Zeit, eine gewerbliche Tätigkeit auszuüben, unschlüssig sein sollten. Weshalb die bei seiner beruflichen Tätigkeit als Betriebsprüfer anfallenden Fahrzeiten von wöchentlich durchschnittlich 20 Stunden den Beschwerdeführer gehindert haben sollten, eine gewerbliche Tätigkeit nicht zumindest "in beschränktem Umfang" auszuüben, zeigt die Beschwerde nicht auf.

Der angefochtene Bescheid beschäftigt sich weiters mit dem Vorwurf des Beschwerdeführers, es seien ihm "Anlagen und Beilagen" zum Betriebsprüfungsbericht nicht zugekommen. Die belangte Behörde verweist dazu insbesondere auf eine Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 12. Dezember 1994, die das diesbezügliche Vorbringen des Beschwerdeführers entkräftige. Der Beschwerdeführer tritt diesen Ausführungen nicht bestimmt entgegen. Die unsubstanziierten Ausführungen in der Beschwerde, wonach die im Betriebsprüfungsbericht angeführten Beilagen fehlten oder der Akt "nicht mehr vollständig" sei, lassen keine Unrichtigkeit der gegenteiligen Erläuterungen im angefochtenen Bescheid erkennen. Auch unterliegt die Behauptung eines nicht vollständigen Aktes dem im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltenden Neuerungsverbot (dem Beschwerdeführer war im Verwaltungsverfahren unbestritten Akteneinsicht geboten worden). Vor allem gilt dies für einen laut Beschwerde angeblich im Akt nicht mehr auffindbaren Antrag auf Vernehmung von Zeugen im Zusammenhang mit dem Besitz der

Goldmünzen (betreffend die Einvernahme von Eleonore P, Mag. Walter K, Mag. Ernst P und Wilhelm R). Zu diesem behaupteten Beweisanbot unterlässt es die Beschwerde im Übrigen auch anzugeben, wann oder mit welchem genauen Beweisthema dieser Beweisantrag gestellt worden wäre.

Ob laut Vorbringen in der Beschwerde der Betriebsprüfer auf Seite 131 seines Arbeitsbogens zum Stand "18.12.1990" handschriftliche Ausführungen dahingehend getätigt hat, dass der Beschwerdeführer keine nachhaltige Tätigkeit ausgeübt habe oder die behaupteten Einnahmen aus dem Goldmünzenverkauf plausibel seien, ist für die Rechtmäßigkeit des nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens ergangenen angefochtenen Bescheides nicht von Relevanz. Dasselbe gilt für die in die Begründung der belangten Behörde ebenfalls nicht Eingang gefundenen Angaben auf den Seiten 1800 bis 1805 des Arbeitsbogens über die Einkünfte der Ehegattin des Beschwerdeführers (zu denen der Prüfer laut Beschwerde aus dem Beschwerdeführer nicht bekannten Quellen gelangt sei). Die belangte Behörde hat auf den Seite 3 und 45 des angefochtenen Bescheides jeweils die Fundstellen angeführt, aus der sie die dort wiedergegebenen Angaben über das Einkommen der Ehegattin des Beschwerdeführers bezog (es handelte sich dabei jeweils um Aussagen des Beschwerdeführers in dem gegen ihn laufenden Finanzstrafverfahren laut Niederschrift über die Spruchsenatsverhandlung vom 10. Dezember 1996). Inwiefern die gegen diese Annahmen in der Beschwerde allgemein vorgetragene Kritik die auf mehreren Überlegungen beruhenden Feststellungen über die ungeklärten Vermögenszugänge erschüttern könnte, macht die Beschwerde nicht deutlich.

Hinsichtlich der Werbungskosten besteht nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers der Beschwerdepunkt "zum einen darin, dass zu Unrecht eine Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO verfügt wurde, zum anderen, dass bei der Ermessensübung dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit" nicht zum Durchbruch verholfen worden sei. Die Voraussetzungen des § 303 Abs. 4 BAO (neue Tatsachen oder Beweismittel) seien in Bezug auf die Werbungskosten nicht vorgelegen.

Zu dieser vom Beschwerdeführer bezeichneten Rechtsverletzung im Bereich der Werbungskosten, die außerdem nur für die Jahre 1984 und 1985 zum Tragen kommen könnte (nur für diese Jahre wurde für die Einkommensteuer eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO verfügt), genügt es - im Einklang mit dem angefochtenen Bescheid - darauf hinzuweisen, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1984 und 1985 ihre Begründung in den ungeklärten Vermögenszugängen und den daraus resultierenden gewerblichen Einkünften hatte. Dass aus diesen Gründen eine Wiederaufnahme des Verfahrens unzulässig gewesen wäre, führt der Beschwerdeführer nicht aus und ist auch für den Verwaltungsgerichtshof nicht ersichtlich. Da in dem nach Wiederaufnahme des Verfahrens erlassenen Sachbescheid Änderungen nicht nur hinsichtlich der von den Wiederaufnahmegründen berührten Bescheidelemente zulässig sind, durfte die belangte Behörde die Kürzung der Werbungskosten bei nichtselbständiger Arbeit in den nach der Verfahrenswiederaufnahme erlassenen neuen Einkommensteuerbescheiden bestätigen.

Zu den Sonderausgaben enthält die Beschwerde zwar allgemeine, in Bezug auf eine allfällige Rechtsverletzung aber nicht weiter konkretisierte Ausführungen. Im Schriftsatz zur Mängelbehebung, bei der aufgetragen worden war, die Beschwerdepunkte bestimmt zu bezeichnen, wird bezüglich der Sonderausgaben keine Rechtsverletzung genannt. Im Verwaltungsgerichtshofverfahren war daher auf den Punkt "Sonderausgaben" nicht weiter einzugehen.

Aus den genannten Gründen war die Beschwerde, soweit sie nicht zurückzuweisen war und nicht zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 1982 führte, gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Von der Durchführung der beantragten Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG i.V.m. der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 25. November 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1998150081.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at