jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1997/9/17 95/13/0015

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 17.09.1997

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §115;
BAO §119;
BAO §150;
BAO §167 Abs2;
BAO §183;
BAO §184 Abs1;
BAO §303 Abs4;
BAO §93 Abs3 lita;
EStG 1972 §2 Abs1;
EStG 1972 §2 Abs5;
EStG 1972 §4 Abs1;
EStG 1972 §4 Abs4;
EStG 1988 §2 Abs1;
EStG 1988 §2 Abs5;
EStG 1988 §4 Abs1;
EStG 1988 §4 Abs4;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde de, vertreten durch Dr. Dieter Böhmdorfer, Rechtsanwalt in Wien IV, Favoritenstraße 16, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat VI, vom 14. November 1994, Zl. 6/3 - 3235/93-05, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens über Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1981 bis 1986, 1988 und 1989, sowie Umsatz und Einkommensteuer für die Jahre 1981 bis 1986, 1988 und 1989 und Gewerbesteuer für die Jahre 1981 bis 1986 und 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 11.600,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Friseurmeister und unterhält einen Friseurbetrieb. Im Zuge eines im Jahre 1987 zwischen dem Beschwerdeführer und seiner geschiedenen Ehegattin anhängig gewordenen Verfahrens über die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse nach den §§ 81 ff EheG, das zum Zeitpunkt der Erhebung der vorliegenden Beschwerde noch nicht beendet war, hatten die Parteien dieses Aufteilungsverfahrens in den Schriftsätzen ihrer Rechtsvertreter und in ihren persönlichen Bekundungen anläßlich ihrer Vernehmungen als Parteien Sachverhalte vorgetragen, welche das Zivilgericht dazu veranlaßt hatten, den Gerichtsakt im August 1991 dem für die Abgabenerhebung des Beschwerdeführers zuständigen Finanzamt zu übermitteln. In den Eingaben und Bekundungen der Parteien des Aufteilungsverfahrens war von hohen Gewinnen des Friseurbetriebes und von einem aufwendigen Lebensstil des Beschwerdeführers und seiner geschiedenen Gattin die Rede. Die geschiedene Gattin des Beschwerdeführers berichtete im Aufteilungsverfahren über ein Verständnis des Beschwerdeführers vom Begriff der "doppelten Buchhaltung" solchen Inhaltes, daß der Beschwerdeführer die Einnahmen aus dem Friseurbetrieb in einer Version für den Buchhalter und einer zweiten Version für sich aufgezeichnet habe, wobei die privaten Aufzeichnungen im Durchschnitt das Doppelte der Einnahmen der für den Buchhalter bestimmten Aufzeichnungen betragen hätten. Der Beschwerdeführer wiederum bestritt in seinen Eingaben das Vorhandensein von Schwarzgeldern, verweigerte allerdings im Zuge seiner Vernehmung auf die Frage des Rechtsvertreters seiner geschiedenen Gattin nach der ordnungsgemäßen Erklärung aller im Betrieb erwirtschafteten Einnahmen gegenüber der Abgabenbehörde eine Antwort. Der Beschwerdeführer trug im Aufteilungsverfahren unter anderem die Behauptung vor, seiner geschiedenen Gattin im Zuge der letzten Ehejahre Zuwendungen im Werte von rund S 750.000,-- gemacht zu haben, welchem Vorbringen seine geschiedene Gattin im Aufteilungsverfahren vehement widersprach. Auch von Zuwendungen an die geschiedenen Eheleute durch ihre jeweiligen Eltern war im Aufteilungsverfahren in kontroversiell vorgetragener Weise die Rede.

Nach Einsicht in den übermittelten Gerichtsakt und Herstellung von Ablichtungen aus diesem unterzog das Finanzamt den Friseurbetrieb des Beschwerdeführers einer die Jahre 1981 bis 1989 umfassenden abgabenbehördlichen Überprüfung. In dem über diese Prüfung am 3. Februar 1992 erstatteten Bericht wird ausgeführt, daß der Prüferin an Unterlagen die EDV-Buchhaltung, Kassenberichte, Eingangsfakturen, Inventuren, Anlageverzeichnis und Laufzettel über die Leistungssummen sowie Lohnkonten zur Verfügung gestellt worden seien. Bei Prüfung dieser Unterlagen sei festzustellen gewesen, daß die Grundaufzeichnungen (Laufzettel über die Leistungssummen) vom Beschwerdeführer auch dann erstellt worden seien, wenn er mit seiner Frau auf Reisen gewesen sei; das heiße, daß die Laufzettel nachgeschrieben oder auch malversiert worden seien, weil die Originale der Angestellten nicht aufbewahrt worden seien. Eine Aufgliederung der Kapitalkonten ergebe "auszugsweise" Ungereimtheiten insoferne, als in einzelnen Jahren über verschiedene Monate keine Barentnahmen erfolgt seien, was die Frage nach der Finanzierung der Lebenshaltungskosten stellen lasse. Die Prüferin habe auf Grund von Erhebungen, Fakten aus dem Gerichtsakt sowie nach Erfahrungen des täglichen Lebens für näher genannte Aufwendungen abzüglich Entnahmen, Gehalt der geschiedenen Gattin des Beschwerdeführers und Auszahlung von diversen Guthaben entsprechende Unterdeckungen errechnet und diese dem steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers vorgehalten. Auf Grund zweier Vorhaltsbeantwortungen und mehrerer Besprechungen seien verschiedenste Unklarheiten beseitigt worden, wobei unter anderem am 7. Oktober 1991 vom steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers erklärt worden sei, daß im Prüfungszeitraum kein - über die üblichen Gelegenheitsgeschenke der Eltern bzw. Großeltern - hinausgehender unentgeltlicher Erwerb von Vermögenswerten erfolgt sei, keine Erbschaften oder Schenkungen angezeigt worden seien und es nur geringfügige Spiel- oder Wettgewinne gegeben habe. Trotz aller nur denkmöglicher Abstriche sei im Prüfungszeitraum eine Unterdeckung von rund S 1,8 Mio. Schilling (brutto) verblieben. Über die Herkunft eines Teiles des bis 1984 angesparten Betrages in Höhe von S 1,104.557,81 - bekannt seien ausbezahlte Guthaben aus Bausparverträgen sowie Prämiensparguthaben wie 1982 S 116.000,--, 1983 S 240.296,-- und 1984 S 125.000,-- (im April 1984 zwischen den Ehegatten 50:50 aufgeteilt und in der Betriebsprüfungsberechnung einbezogen) - seien der Betriebsprüfung unterschiedliche Versionen unterbreitet worden. Einerseits sei angegeben worden, daß es sich dabei um die Hinterlassenschaft des leiblichen Vaters des Beschwerdeführers handle, andererseits sei behauptet worden, es

stamme die Summe aus Deutschland (Eltern der geschiedenen Gattin des Beschwerdeführers), wobei keine der angebotenen Versionen in irgendwelcher Form habe belegt werden können. Glaubhaft gemachte Einwendungen des Beschwerdeführers seien bei der Ermittlung der Vermögensunterdeckung berücksichtigt worden, nicht hingegen Behauptungen, die den Erfahrungen des täglichen Lebens widersprächen. Bei solchen Behauptungen habe es sich um das Vorbringen des Beschwerdeführers gehandelt, es seien Instandhaltungskosten oder Reparaturen im 1979 fertiggestellten Haus kaum angefallen, Aufwendungen für Reisen seien in niedrigerer Höhe als angenommen entstanden, die Kosten für die Raumpflegerin hätten weniger betragen und die Lebenshaltungskosten seien niedriger als von der Betriebsprüfung angenommen gewesen. Der aus der Vermögensunterdeckung sich ergebende unaufgeklärte Vermögenszuwachs sei den Einkünften des Beschwerdeführers aus seinem Friseurbetrieb hinzuzurechnen gewesen, was die Prüferin zu Hinzurechnungen für die Jahre 1981 bis 1986 sowie 1988 und 1989 in einem Gesamtbetrag von S 1,562.000,-- veranlaßte.

Das Finanzamt folgte der Auffassung der Prüferin, nahm die Umsatz- und Einkommensteuerverfahren für die Jahre 1981 bis 1986 sowie 1988 und 1989 gemäß § 303 Abs. 3 BAO wieder auf und erließ für diese Jahre den Prüfungsfeststellungen entsprechende Sachbescheide über Umsatzsteuer und Einkommensteuer ebenso wie für die Jahre 1981 bis 1986 und 1988 gemäß § 296 BAO abgeänderte Gewerbesteuerbescheide.

In seiner gegen diese Bescheide erhobenen Berufung bestritt der Beschwerdeführer zunächst, Grundaufzeichnungen nachgeschrieben oder malversiert zu haben. Er habe das Kassabuch jeweils auf Grund der von den Dienstnehmern des Unternehmens in seiner Abwesenheit geführten Grundaufzeichnungen (Laufzettel) geführt. Das beanstandete Fehlen von Entnahmen in einzelnen Monaten habe keine Aussagekraft; der Beschwerdeführer habe eben in davorliegenden Monaten entsprechend höhere Entnahmen getätigt und den überschüssigen Bargeldbestand in seiner privaten Kasse gespeichert. Aus dieser sei der Lebensunterhalt in den folgenden Monaten finanziert worden. Bei dem am 1. März 1983 mit einer Einlage von S 510.000,-- eröffneten und am 29. März 1984 mit einem Kapitalstand von S 1,104.557,50 liquidierten Sparbuch habe es sich um ein Familiensparbuch gehandelt, dessen Liquidationserlös zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Ehefrau gleichteilig aufgeteilt worden sei. Die der Betriebsprüfung unterbreiteten beiden Versionen über die Herkunft des Geldes entsprächen beide den Tatsachen. Daß der Beschwerdeführer den Erlös dieses Sparbuches am 29. März 1984 mit seiner Ehefrau geteilt habe, sei nur damit zu erklären, daß die Mittel auf diesem Sparbuch einerseits aus der Erbschaft des Beschwerdeführers nach seinem leiblichen Vater und andererseits im Umfang des Anteiles der Ehegattin des Beschwerdeführers aus Zuwendungen deren Eltern stammten. Hätte es sich bei den auf dem Sparbuch angesammelten Mitteln um verkürzte Erträge aus dem Friseurgeschäft gehandelt, dann hätte der Beschwerdeführer zu einer Teilung des Erlöses mit seiner Ehegattin keinen Anlaß gehabt, sei er doch zum damaligen Zeitpunkt von der Existenz des Liebhabers seiner Gattin schon in Kenntnis gewesen. Es widerspreche die Annahme der Betriebsprüfung einer Erwirtschaftung derartiger Beträge in derartig kurzer Zeit auch den Denkgesetzen, weil nicht erklärbar sei, daß jemand, der am 1. Jänner 1981 über keinerlei Sparguthaben verfügt haben solle, Ende 1983 plötzlich über 1,1 Mio Schilling verfügt haben könnte. Auch weitere Positionen der Vermögensdeckungsrechnung stünden mit der Lebenswirklichkeit und den Denkgesetzen nicht im Einklang. Dies betreffe die Annahme entsprechender Instandhaltungskosten bei einem neu fertiggestellten Haus ebenso wie die Ausgabenansätze für Kindermädchen und Bedienerin. Das Kindermädchen habe im Jahre 1981 und 1982 jeweils S 300,-- pauschal pro Tag erhalten und sei pro Jahr nur 80 Tage anwesend gewesen, die Bedienerin habe nur S 200,-- pro Tag pauschal erhalten und sei nur rund 40 Tage pro Jahr anwesend gewesen; die zeugenschaftliche Einvernahme sowohl des Kindermädchens als auch der Bedienerin werde beantragt. Prämiensparzahlungen für den Sohn seien von Großeltern und Taufpaten aufgebracht worden, der für die Reisen angesetzte Aufwand sei weit überhöht. Auch der Bekleidungsaufwand für Sohn und Gattin sei großteils durch Eltern und Schwiegereltern des Beschwerdeführers bestritten worden; der Beschwerdeführer sei mitsamt seinem Sohn über weite Strecken von seiner Mutter verpflegt worden. Auch deren zeugenschaftliche Vernehmung werde beantragt. Nach der Entscheidung des Gerichtes im Aufteilungsverfahren sei der Beschwerdeführer wegen eines Konsumverzichtes, dem seine Ehegattin während der Ehe ausgesetzt gewesen sei, zu einer Ausgleichszahlung in Höhe von 60 Prozent des festgestellten Gesamtvermögens verhalten worden; dies widerspreche der These der Betriebsprüfung vom aufwendigen Lebenswandel. Die in der Vermögensdeckungsrechnung angesetzten Prämiensparauszahlungen seien betraglich unrichtig ermittelt worden. Auch den von der Ehegattin des Beschwerdeführers der gerichtlichen Festsetzung entsprechend geleisteten Unterhaltsbetrag für den Sohn habe die Betriebsprüfung anzusetzen vergessen. Ebenso habe die Prüferin es verabsäumt, Trinkgelder der Ehegattin des Beschwerdeführers zu berücksichtigen.

Die Prüferin erstattete zur Berufung des Beschwerdeführers am 5. November 1992 eine Stellungnahme, in welcher sie dem Berufungsvorbringen widersprach. Die aus dem Gerichtsakt entnommene, nach unten abgerundete Aufwandssumme habe in den Entnahmen, wie sie sich aus den vorgelegten Kapitalkonten ergeben hätten, keine Deckung gefunden. Da Laufzettel, die ein anderes Schriftbild zeigten, für Zeiten der Abwesenheit des Beschwerdeführers vom Geschäft nicht vorgelegen seien, müsse davon ausgegangen werden, daß der Beschwerdeführer auch diese Laufzettel nachgeschrieben und die Originale vernichtet haben müsse. Dem Vorbringen zu den Entnahmen müsse erwidert werden, daß sich aus den Angaben in den Vermögensteuererklärungen des Beschwerdeführers im Streitzeitraum größere Privatbargeldbestände nicht hätten entnehmen lassen. Dem Vorbringen zum Sparbuch sei zu erwidern, daß nach der Lebenserfahrung nicht angenommen werden könne, daß ein Ehemann bereit sein würde, bei zerrütteter Ehe die Erbschaft nach seinem Vater mit seiner Ehefrau zu teilen. Es habe der Beschwerdeführer im Zuge der Prüfung auch erklärt, daß über Gelegenheitsgeschenke hinaus ein unentgeltlicher Vermögenserwerb im Prüfungszeitraum nicht stattgefunden habe. Hinsichtlich der vom Beschwerdeführer behaupteten Zuwendungen der Eltern seiner geschiedenen Gattin an diese sei auf das Ergebnis der Erhebungen der Prüferin beim zuständigen deutschen Finanzamt zu verweisen, wonach der Transfer größerer Beträge von den Schwiegereltern des Beschwerdeführers an seine geschiedene Gattin nicht zutreffen könne; nähere Details hiezu dürften allerdings nach den Bestimmungen des Rechtshilfevertrages nicht geoffenbart werden. Da das Friseurgeschäft schon seit 1972 bestanden habe, könne es durchaus möglich sein, bis 1984 mit Zinsen und Zinsenszinsen rund 1 Mio. Schilling angespart zu haben. Zu diesem Sparbuch sei auf die Aussagen des Beschwerdeführers im Aufteilungsverfahren zu verweisen. Hienach sei dieses Sparbuch nicht nur von den Geschäftserlösen gespeist worden, sondern auch von finanziellen Zuwendungen und Geldgeschenken, die er von seinen Eltern erhalten habe. Die Einzahlung am 1. März 1983 von S 510.000,-- sei nach der Aussage des Beschwerdeführers die Summe der Ersparnisse, welche die Eheleute seit Beginn ihrer Ehe angesammelt hätten und die durch den Hausbau nicht aufgezehrt worden seien. Die folgenden Zahlungen im April 1983 und im Juni 1983 könne sich der Beschwerdeführer rückblickend nur durch die Ausbezahlung von Bausparverträgen erklären. Daß der Beschwerdeführer den Ansatz für Instandhaltungsaufwendungen bestreite, sei "nahezu eine kabarettistische Behauptung"; hinsichtlich der Reisen habe die Prüferin "den Gegebenheiten angepaßte Ziffern" eingesetzt, weil nicht angenommen werden könne, "daß man mit knurrendem Magen und einer Flasche Leitungswasser am Strand von Kenia, Griechenland, Las Palmas, Kuba, Fuerte Ventura, Teneriffa usw. gelegen" sei. Hinsichtlich der übrigen Behauptungen des Beschwerdeführers sei auf den Inhalt des gerichtlichen Aufteilungsaktes zu verweisen, in diesem Verfahren seien Bedienerin und Kindermädchen auch schon vernommen worden. Die Trinkgeldversion des Beschwerdeführers "gehe ins Lächerliche", weil Trinkgelder Bedienstete, kaum aber "Chefitäten" erhielten.

Der Beschwerdeführer äußerte zu dieser Stellungnahme, daß die Behauptung des Nachschreibens der Laufzettel durch den Beschwerdeführer wohl nur durch ein Gutachten eines Schriftsachverständigen belegt werden könne, und verwies hinsichtlich des Sparbuches darauf, daß er nie behauptet habe, sein Erbe mit seiner Ehefrau geteilt zu haben. Er habe vielmehr dargelegt, daß die eine Hälfte des Sparguthabens aus der Erbschaft nach dem Vater gestammt habe, die andere Hälfte hingegen aus Zuwendungen der Eltern der Ehefrau. Aus diesem Grunde allein sei die Teilung der Ersparnisse unumgänglich gewesen. Wenn die Prüferin nunmehr behaupte, daß auf Grund des Bestehens des Friseursalons seit 1972 ein Betrag von 1 Mio. Schilling bis 1984 durchaus angespart worden sein könne, dann widerspreche eine solche Sichtweise der Vorgangsweise der Prüferin, welcher die Grundlage der bekämpften Bescheide darstelle, wonach die Barmittel von 1 Mio. Schilling im Zeitraum 1981 bis 1984 durch Schwarzumsätze erwirtschaftet worden sein sollten. Zur Trinkgeldfrage sei anzumerken, daß wohl nicht jeder Kunde des Friseursalons gewußt haben mußte, wer die Ehefrau des Betriebsinhabers sei.

In einem dem Finanzamt übermittelten "informativen Aktenvermerk" vom 29. April 1993 stellte die Prüferin die Kontenentwicklung auf dem mehrfach erwähnten Sparbuch vom 1. März 1983 bis zum 29. März 1984 dar, führte aus, daß es sich bei der Eröffnungseinlage von S 510.000,-- um Übertragungen von anderen Sparbüchern gehandelt haben dürfte und daß weitere Einzahlungen mit Auszahlungen aus Prämiensparguthaben nicht übereinstimmten. Im April 1984 seien rund 1,1 Mio. Schilling auf dem Sparbuch gelegen, deren Herkunft nicht aufgeklärt worden sei und in denen wahrscheinlich ausbezahlte Prämiensparguthaben enthalten seien. Es habe die Prüferin in ihrer Geldunterdeckungsrechnung in den Jahren 1984 bis 1986 aliquotiert das Zufließen der Hälfte dieses Sparbuchsaldos berücksichtigt, womit die Argumentation des Beschwerdeführers, daß "zum 1. Jänner 1981 kein Anfangsvermögen (jedoch gebunden) vorhanden gewesen sei, ins Leere gehe".

Die belangte Behörde brachte dem Beschwerdeführer auch diesen "informativen Aktenvermerk" der Prüferin zur Kenntnis und führte am 23. März 1994 eine mündliche Verhandlung durch, die sie nach einem weiteren Vorhalteverfahren am 9. November 1994 fortsetzte. Der Beschwerdeführer wiederholte im wesentlichen sein bisheriges Vorbringen, verwies darauf, daß auch die Angaben im "informativen Aktenvermerk" der Prüferin die Unstimmigkeit ihrer Vermögensdeckungsrechnung ergäben, und trat der ihm vorgehaltenen Sachverhaltsannahme der Behörde, seine geschiedene Ehegattin hätte ihren Teil aus dem geteilten Sparbucherlös zum Aufbau eines eigenen Geschäftes verwendet, entgegen. Die Ehegattin des Beschwerdeführers habe im gerichtlichen Aufteilungsverfahren immer wieder darüber geklagt, vom Beschwerdeführer kein Geld bekommen zu haben; im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens über das Unternehmen der geschiedenen Ehegattin des Beschwerdeführers habe diese nachgewiesen, monatliche Unterstützungszahlungen von mehr als S 10.000,-- von ihren Eltern erhalten zu haben. Daß dies ausgerechnet im Zeitraum 1981 bis 1986 nicht der Fall gewesen sein solle, sei wenig einsichtig. Die Eltern der geschiedenen Gattin des Beschwerdeführers lebten als Unternehmer in Deutschland und seien zu einer solchen Unterstützung finanziell in der Lage, sie hätten ihre Tochter auch beim Ankauf des neuen Geschäftes unterstützt. Letztlich sei zu wiederholen, daß die von der Prüferin zugeschätzten Beträge in Betrachtung des Betriebes des Beschwerdeführers von diesem nicht hätten erwirtschaftet werden können.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung des Beschwerdeführers im Umfang der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1988 und 1989 sowie des Gewerbesteuerbescheides 1988 dahin Folge, daß bei der Ermittlung der Abgabenbemessungsgrundlage die hinzugeschätzten Beträge im Umfang jener Unterhaltsbeträge reduziert wurden, welche die geschiedene Ehegattin des Beschwerdeführers diesem zum Unterhalt des gemeinsamen Sohnes zu leisten hatte, während die belangte Behörde im übrigen die Berufung des Beschwerdeführers als unbegründet abwies. Nach auszugsweiser Wiedergabe des Verfahrensganges führte die belangte Behörde im wesentlichen aus, daß die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide schon deswegen abzuweisen gewesen sei, weil nicht nur feststehe, daß der Beschwerdeführer Grundaufzeichnungen größeren Umfanges nicht vorgelegt habe, was eine "grobe Nichtordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen", und damit einen Wiederaufnahmsgrund aufzeige, sondern wegen des aufzuzeigenden Umfanges der Unterdeckung, die die Wiederaufnahme des Verfahrens auch habe geboten erscheinen lassen. Die Prüferin habe, gestützt auf "den gerichtlichen Scheidungsakt" und die dort von der Gattin des Beschwerdeführers geltend gemachten Ansprüche über gemeinsam Angespartes und Erworbenes, anhand des aktenkundigen Umstandes, daß der Beschwerdeführer und seine Gattin einen "ausschweifenden Lebenswandel" und "keinen sparsamen Umgang mit Geld usw." geübt hätten, und nach Auflistung "der angefallen sein müssenden" Aufwendungen und erklärten Eingänge für die Jahre 1978 bis 1989 erhebliche Unterdeckungen für die Jahre 1981 bis 1989 errechnet, die auch zu erheblichen Zurechnungen, mit Ausnahme des Jahres 1987, geführt hätten. Eine Aussetzung des Abgabenverfahrens bis zur rechtskräftigen Beendigung des gerichtlichen Aufteilungsverfahrens habe der Beschwerdeführer abgelehnt, obwohl doch ein Obsiegen des Beschwerdeführers im Aufteilungsverfahren seine Argumentationslinie im Abgabenverfahren hätte stützen müssen. Hätte sich die Prüferin ausschließlich an den Aussagen der geschiedenen Gattin orientiert, dann wäre die errechnete Unterdeckung weitaus höher ausgefallen. Dem Vorbringen des Beschwerdeführers zur Prüfungsfeststellung über fehlende Entnahmen sei zu erwidern, daß sich die Entnahmen im Jahresdurchschnitt auf S 78.894,59 belaufen hätten, womit ein aufwendiger Lebenswandel wohl kaum bestritten werden könne. Die Argumentation des Beschwerdeführers zum Sparbuch gehe an dem ihm bekannten Zahlenmaterial der von der Prüferin erstellten Unterdeckungsrechnung vorbei, weil er übersehe, daß die Prüferin sehr wohl zum 1. Jänner 1981 ein Anfangsvermögen unterstellt habe, "jedoch gebunden", und dieser Aussage habe der Beschwerdeführer sehr zu Recht nicht widersprochen, weil ohne dieses gebundene Kapital die Eingänge aus Sparguthaben nicht möglich gewesen wären. Die Gattin des Beschwerdeführers habe "ihren" Anteil an dem Sparbuch in glaubwürdiger Weise in ihr neues Geschäft investiert. Die Behauptung des Beschwerdeführers, daß "seine gewesene Gattin" nun von ihren Eltern laufend finanziell unterstützt werde, könne nicht die Aussage der deutschen Finanzbehörden entkräften, daß die Eltern der früheren Gattin des Beschwerdeführers im Streitzeitraum nicht zu den vom Beschwerdeführer unbewiesen behaupteten Unterstützungen in der Lage gewesen wären. Der Behauptung des Beschwerdeführers über die Herkunft des Geldes auf dem Sparbuch stehe entgegen, daß er im Oktober 1991 vorgebracht habe, daß im Prüfungszeitraum kein über die üblichen Gelegenheitsgeschenke hinausgehender unentgeltlicher Erwerb von Vermögenswerten erfolgt sei, und daß auch die angebliche Erbschaft in keiner Abgabenerklärung aufscheine. Stammten die angeblich vererbten Mittel aus der Tätigkeit des Vaters des Beschwerdeführers als Marktfahrer, die nicht offiziell deklariert worden seien,

dann sei ein Zufluß dieser Mittel nicht nur beim Beschwerdeführer, sondern schon bei seinem Vater gänzlich unerwiesen. Daran könne es auch nichts ändern, wenn der Beschwerdeführer behaupte, nach der Berechnung der Prüferin hätte er in zwei Monaten einen Betrag von S 247.000,-- erwirtschaften müssen, was nicht denkmöglich sei; habe die Prüferin die Unterdeckung doch nicht für einzelne Monate, sondern schrittweise pro Jahr ermittelt, woraus diesbezüglich gegenseitige Verschiebungen, "bei grob nicht ordnungsmäßigen Aufzeichnungen", sich naturgemäß ergäben. Der Ansatz der Instandhaltungskosten für das Haus sei von der Prüferin in nachvollziehbarer Weise begründet worden. Die Vernehmung des Kindermädchens und der Bedienerin habe der Beschwerdeführer zwar beantragt, auf den Hinweis der Prüferin auf die ohnehin schon vorliegenden Protokolle aber nichts mehr erwidert und das Unterbleiben einer Vernehmung dieser Zeugin lediglich im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung gerügt, ohne darauf einzugehen, daß diese Zeugen ohnehin bei Gericht einvernommen worden seien und "Gegenteiliges bzw. Anderes als der Beschwerdeführer" angegeben hätten. Die Versuche des Beschwerdeführers, Privatkosten als bescheiden darzustellen, widersprächen der Aktenlage, weil der Akteninhalt "immer wieder großzügigen Lebenswandel, aufwendige Feste und keinen sparsamen Umgang mit Geld" aufweise. Die Behauptung des Beschwerdeführers über die Bestreitung eines Teiles der Lebenshaltungskosten durch Dritte sei unbewiesen geblieben. Die von der Prüferin vorgenommenen Ansätze erschienen angemessen. Hinsichtlich der Prämiensparauszahlungen sei die Berufung im Recht, übersehe aber, daß das Jahr 1987 nicht strittig sei, und zeige auch nicht auf, welche Auswirkung dieser geringfügige Betrag auf die Streitjahre hätte haben können. Berechtigt sei die Berufung lediglich im Umfang des geltend gemachten Zuflusses von Alimenten an den Beschwerdeführer für den gemeinsamen Sohn, in welchem Umfang der Berufung Folge zu geben gewesen sei. Trinkgelder der Ehegattin des Beschwerdeführers könnten an der von der Prüferin ermittelten Einkommenshöhe nichts ändern, weil sie im unterstellten Einkommen ja hätten enthalten sein müssen und daher keinen betriebsfremden Zufluß dargestellt hätten. Im allgemeinen bekäme in Österreich weder der Chef noch die Chefin Trinkgelder und würden solche auch für sich nicht annehmen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher der Beschwerdeführer die Aufhebung des angefochtenen Bescheides aus dem Grunde der Rechtswidrigkeit seines Inhaltes oder jener infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mit der Erklärung begehrt, sich durch den angefochtenen Bescheid in seinem Recht auf gesetzmäßige Abgabenbemessung, auf gesetzmäßigen Gebrauch der Bestimmungen über die Möglichkeit der amtswegigen Wiederaufnahme von Abgabenverfahren und in seinen Verfahrensrechten als verletzt anzusehen.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Nach dem dritten Absatz dieses Paragraphen ist auch dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen auch in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Den von der belangten Behörde zur Begründung der behördlichen Wiederaufnahme- ebenso wie der Schätzungsberechtigung im angefochtenen Bescheid erhobenen Vorwurf, Grundaufzeichnung größeren Umfanges nicht vorgelegt zu haben, rügt der Beschwerdeführer als aktenwidrig, indem er auf den Inhalt des Prüfungsberichtes verweist, demzufolge die Prüferin Wiederaufnahme- und Schätzungsberechtigung nur aus dem Grunde des Vorliegens

formeller Mängel der Kassabuchführung abgeleitet habe. Dieser Vorwurf des Beschwerdeführers ist insoweit berechtigt, als dem Prüfungsbericht tatsächlich nicht zu entnehmen ist, daß der Prüferin Grundaufzeichnungen vom Beschwerdeführer nicht vorgelegt worden wären. Insoweit die belangte Behörde mit ihren diesbezüglichen Ausführungen im angefochtenen Bescheid in Wahrheit gemeint zu haben scheint, daß es sich bei den vom Beschwerdeführer der Prüferin vorgelegten Grundaufzeichnungen nicht um die tatsächlichen, sondern vom Beschwerdeführer nachträglich nachgeschriebene Laufzettel gehandelt habe, welche als Grundaufzeichnungen nicht angesehen werden könnten, bleibe es dahingestellt, ob die von der belangten Behörde diesfalls einschlußweise getroffene Feststellung eines tatsächlichen Nachschreibens der Grundaufzeichnungen der Angestellten durch den Beschwerdeführer Ergebnis einer zureichenden Sachverhaltsgrundlagenermittlung gewesen wäre. Es haben nämlich Prüferin und ihr erkennbar folgend die belangte Behörde Wiederaufnahme- und Schätzungsberechtigung inhaltlich ohnehin nicht wirklich auf Aufzeichnungsmängel, sondern auf die Annahme des Hervorkommens eines ungeklärten Vermögenszuwachses beim Beschwerdeführer gestützt. Kam beim Beschwerdeführer eine Vermehrung seines Vermögens hervor, die er nicht aufklären konnte, dann berechtigte auch dieser Umstand die Behörde zur Schätzung und stellte das Hervorkommen eines solchen unaufgeklärten Vermögenszuwachses auch eine Tatsache dar, welche die Abgabenbehörde zur Wiederaufnahme des Verfahrens berechtigte, wie der Beschwerdeführer im Zuge seiner weiteren Beschwerdeausführungen auch einräumt, weshalb die Fragwürdigkeit der Gründung von Schätzungs- und Wiederaufnahmeberechtigung auf die Gestalt der vom Beschwerdeführer im Zuge der Prüfung vorgelegten Grundaufzeichnungen für sich allein zu keiner Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides geführt hätte.

Die Schätzung im Falle des Hervorkommens eines ungeklärten Vermögenszuwachses hat in einer diesem ungeklärten Vermögenszuwachs entsprechenden Zurechnung zu den vom Abgabepflichtigen erklärten Einkünften zu bestehen, wobei das in der weitestmöglichen Annäherung an das sachlich richtige Ergebnis bestehende Ziel jeder Schätzung die Zurechnung des geschätzten Einkunftsbetrages zu jener Einkunftsart gebietet, in deren Rahmen der Einkunftsbetrag am wahrscheinlichsten verdient wurde (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 26. Mai 1993, Slg. N.F. Nr. 6784/F, 358 f des Sammlungsbandes). Soweit der Beschwerdeführer unter Bezugnahme auf dieses Erkenntnis das Verfahren deswegen mit einem Mangel als belastet ansieht, weil die belangte Behörde nicht geprüft habe, welcher Einkunftsart der zugeschätzte Betrag zuzuordnen sei, zeigt er mit diesem Vorbringen eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides freilich nicht auf. Anders als im Falle des vom Beschwerdeführer genannten Erkenntnisses stand im Beschwerdefall mit dem vom Beschwerdeführer gehaltenen Friseurbetrieb eine Einkunftsquelle fest, welcher ein unaufgeklärter Vermögenszuwachs ohne weiteres zugeordnet werden konnte, wenn keine Indizien dafür vorgelegen waren, daß der Vermögenszuwachs mit größerer Wahrscheinlichkeit im Rahmen einer Betätigung erzielt worden sein mußte, der einer anderen Einkunftsart entsprach. Für eine solche Annahme bietet der Beschwerdefall aber keinen Anhaltspunkt.

Das Schwergewicht der Beschwerde liegt auf der Rüge der Ermittlung der Sachgrundlagen, auf deren Basis die belangte Behörde zum Ergebnis gelangt ist, daß und in welcher Höhe vom Vorliegen ungeklärten Vermögenszuwachses beim Beschwerdeführer in den Streitjahren auszugehen sei. Im Umfang der Rüge der behördlichen Sachgrundlagenermittlung kann der Beschwerde Berechtigung nicht abgesprochen werden.

Wie der Verwaltungsgerichtshof zumal in den letzten Jahren in zahlreichen Erkenntnissen ausgesprochen hat, muß die nach § 93 Abs. 3 lit. a BAO gebotene Begründung eines Abgabenbescheides erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Einsicht gelangt ist, daß gerade dieser Sachverhalt vorliegt, und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet, wobei von zentraler Bedeutung für die Tragfähigkeit der Begründung eines Bescheides die zusammenhängende Darstellung des von der belangten Behörde festgestellten Sachverhaltes ist (vgl. für viele die eingehenden Ausführungen im hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200, mit weiteren Nachweisen). Wie der Gerichtshof im zitierten Erkenntnis dargestellt hat, kann er die ihm aufgetragene Gesetzmäßigkeitskontrolle in der Prüfung eines letztinstanzlichen Bescheides nur dann wahrnehmen, wenn die Begründung des angefochtenen Bescheides in der aufgezeigten Hinsicht diese Prüfung auch ermöglicht, wobei ein Verweis auf einen Prüfungsbericht und Äußerungen des Prüfungsorganes im Verwaltungsverfahren die Begründung des Berufungsbescheides nur dann tragen können, wenn der Betriebsprüfungsbericht seinerseits den Anforderungen an die Begründung eines Bescheides vollinhaltlich genügt und darüber hinaus auch alle im Berufungsverfahren

vorgetragenen Argumente schon nachvollziehbar in zusammengefaßter Darstellung widerlegt hätte. Wie im Beschwerdefall dieses zitierten Erkenntnisses trifft auch im vorliegenden Beschwerdefall weder das eine noch das andere zu.

Im Beschwerdefall hätte die rechtliche Beurteilung des Vorliegens eines Wiederaufnahmegrundes nach § 303 Abs. 4 BAO und der Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen nach Grund und Höhe Sachverhaltsfeststellungen vorausgesetzt, mit denen, getrennt für jedes Streitjahr, die in diesem Jahr getätigten Entnahmen des Beschwerdeführers aus dem Betrieb und die ihm aus anderen von ihm einsichtig gemachten Quellen verfügbaren Barmittel den im betroffenen Streitjahr sachverhaltsbezogen konkret zu tätigenden Aufwendungen gegenübergestellt worden wären. Sowohl die dem Beschwerdeführer erklärbar zur Verfügung stehenden Mittel als auch die Aufwendungen, die der Beschwerdeführer den Umständen des konkreten Falles nach getätigt haben mußte, waren von der Behörde zum Gegenstand eines die Parteienrechte des Beschwerdeführers wahrenden Verfahrens zu machen und konkret in einer der Schlüssigkeitskontrolle standhaltenden Beweiswürdigung begründet festzustellen. Die im Ertragssteuerrecht geltende Periodenbesteuerung erforderte solche Feststellungen für jedes einzelne Streitjahr (vgl. das bereits zitierte hg. Erkenntnis vom 26. Mai 1993, Slg. N.F. Nr. 6784/F, 362 des Sammlungsbandes).

Daß die Begründung des angefochtenen Bescheides hinter den dargestellten Anforderungen weit zurückbleibt, ist offensichtlich, enthält sie doch eine zusammenhängende Darstellung des von der belangten Behörde festgestellten Sachverhaltes überhaupt nicht, geschweige denn eines solchen Sachverhaltes, wie er nach den angestellten Erwägungen festzustellen gewesen wäre, um dem Verwaltungsgerichtshof die Beurteilung des angefochtenen Bescheides auf seine geltend gemachte Rechtswidrigkeit zu ermöglichen. Mit dem Hinweis auf die Feststellungen des Prüfungsberichtes konnte die belangte Behörde ihrer Begründungspflicht deswegen nicht genügen, weil dieser Bericht im Umfang der tabellarisch gegebenen Darstellung der Vermögensdeckungsrechnung die erforderlichen Feststellungen zwar enthält, aber sie im Umfang der zwischen Beschwerdeführer und Prüferin kontroversiell gebliebenen Fragen völlig unzulänglich begründet. Die Äußerungen der Prüferin zum Berufungsvorbringen wiederum lieferten der belangten Behörde kein taugliches Begründungssubstrat, weil diese Äußerungen in beträchtlichen Teilen zu unproduktiver Polemik gerieten und auch in der Sache in einigen Punkten die vom Beschwerdeführer aufgezeigten Unstimmigkeiten der Vermögensdeckungsrechnung nicht auszuräumen vermochten.

Solche Unstimmigkeiten hat der Beschwerdeführer aber im Verwaltungsverfahren zumal im Hinblick auf jenes Sparbuch aufgezeigt, dessen Liquidationserlös der Beschwerdeführer mit seiner geschiedenen Gattin geteilt hatte. Auf den Widerspruch in der Stellungnahme der Prüferin, die Eheleute könnten angesichts des seit dem Jahre 1972 bestehenden Friseurbetriebes einen Betrag in Höhe des Liquidationserlöses durchaus angespart haben, zu dem in der Vermögensdeckungsrechnung vorgenommenen Ansatz der Einzahlungsbeträge auf dieses Sparbuch als Vermögenszuwächse der Jahre 1981 bis 1983 hat der Beschwerdeführer wiederholt hingewiesen und tut dies mit Recht auch in der Beschwerdeschrift. In den den Streitjahren vorangegangenen Zeiten angesparte Beträge als in späteren Jahren steuerlich relevanten Vermögenszuwachs anzusehen, widerspricht den Denkgesetzen. Soweit der Beschwerdeführer dieses Sparbuch auch aus Mitteln einer Erbschaft nach seinem Vater gespeist zu haben behauptet, ist diese Behauptung, wie die belangte Behörde mit Recht ausführt, unbewiesen, was in gleicher Weise aber nicht von vornherein für die Behauptung des Beschwerdeführers gelten konnte, das betroffene Sparbuch sei auch aus Zuwendungen seiner Schwiegereltern an seine geschiedene Frau gespeist worden. Solche Zuwendungen waren für frühere Jahre aktenkundig, für die Jahre nach der Scheidung hat der Beschwerdeführer behauptet, daß seine geschiedene Gattin in ihrem eigenen Prüfungsverfahren derlei vorgetragen habe, welchem Hinweis die belangte Behörde nicht nachgegangen ist. Bei dieser Indizienlage bedurfte die Behauptung des Beschwerdeführers über eine Speisung des betroffenen Sparbuches auch durch seine Schwiegereltern einer entsprechenden Überprüfung, die schon zumindest durch die Vernehmung der geschiedenen Ehegattin des Beschwerdeführers als Zeugin im Abgabenverfahren zu dieser Frage unschwer möglich gewesen wäre. Auf das nach der von der belangten Behörde nicht näher begründeten Ansicht gegebenenfalls der Geheimhaltung unterliegende Ermittlungsergebnis bei der deutschen Abgabenbehörde hingegen durfte die belangte Behörde ihre Beweiswürdigung nicht stützen, wie der Beschwerdeführer unter Hinweis auf Stoll, BAO-Kommentar, 1764, zutreffend geltend macht. Daß die Einzahlungsbeträge auf das genannte Sparbuch in der Vermögensdeckungsrechnung der Prüferin nach ihrem Ansatz in den Jahren 1981 bis 1983 in den Jahren 1984 bis 1986 aliquotiert zur Hälfte wieder neutralisiert wurden, kann an der Unstimmigkeit des in den Jahren 1981 bis 1983 vorgenommenen Ansatzes nichts ändern.

Es kann auch der Verfahrensrüge des Beschwerdeführers in bezug auf die Ansatzposten für Kinderfrau und Bedienerin Berechtigung nicht abgesprochen werden. Der Beschwerdeführer hat im Berufungsverfahren die betroffenen Personen als Zeugen beantragt und hiefür ein Beweisthema genannt, dessen Erweislichkeit durch die Zeugenvernehmungen zu einer anderen als der von der belangten Behörde bestätigten Ermittlung der Abgabenbemessungsgrundlagen hätte führen können. Der Hinweis der belangten Behörde auf die Aussagen der betroffenen Personen im gerichtlichen Aufteilungsverfahren berechtigte die belangte Behörde zur Abstandnahme von der Beweisaufnahme nicht, weil die vernommenen Personen vor Gericht über die ihnen zugeflossenen Beträge nicht befragt worden waren. Ein gesetzlicher Grund zur Abstandnahme von der beantragten Beweisaufnahme im Sinne des § 183 Abs. 3 BAO lag demnach nicht vor.

Soweit der Beschwerdeführer das Unterbleiben einer Berücksichtigung des Vermögensüberdeckungsbetrages aus dem Jahre 1987 in der Vermögensdeckungsrechnung des Folgejahres rügt, hätte er mit dieser Rüge ungeachtet ihrer inhaltlichen Berechtigung eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides deswegen nicht erfolgreich darstellen können, weil dieses der Sachverhaltsgrundlagenermittlung zuzuordnende Argument wegen des im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltenden Neuerungsverbotes unbeachtlich bleiben muß.

Die Geltung des im angefochtenen Bescheid behaupteten Erfahrungssatzes des Inhaltes, daß die Gattin des Betriebsinhabers, wenn sie im Betrieb arbeitet, anders als andere Angestellte keine Trinkgelder bekommt und entgegennimmt, wird die belangte Behörde im fortgesetzten Verfahren ebenso in Prüfung zu ziehen haben wie die dem angefochtenen Bescheid erkennbar zugrundeliegende Annahme, daß die geschiedene Gattin des Beschwerdeführers sich an den zu tätigenden Aufwendungen mit Ausnahme der Mittel des ihr bezahlten Lohnes in keiner Weise beteiligt hätte.

Soweit beide Parteien auf das Aufteilungsverfahren vor dem Zivilgericht nach §§ 81 ff EheG Bezug nehmen, sieht sich der Verwaltungsgerichtshof zu dem Hinweis veranlaßt, daß in der Beurteilung des Wahrheitsgehaltes des Sachvorbringens der Parteien eines Rechtsstreites einschließlich ihrer Aussagen als Partei Vorsicht am Platz ist, weil die Erfahrung lehrt, daß die Verfangenheit in den Rechtsstreit und das Bestreben, in diesem zu obsiegen, Fähigkeit und Bereitschaft zu Wahrnehmung und Wiedergabe der wirklich geschehenen Sachverhalte zu beeinträchtigen pflegt, was für den Streit geschiedener Eheleute noch in verstärktem Maße gilt.

Daß die kontroversiellen Schilderungen im Aufteilungsverfahren geeignet sein konnten, die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten durch den Beschwerdeführer in den Streitjahren unter Berücksichtigung tatsächlich getätigter Aufwendungen auf das Vorliegen eines Wiederaufnahme- und Schätzungsgrundes im oben dargestellten Sinne zu prüfen, ist gewiß nicht zu bezweifeln. Es durften Wiederaufnahme-, Schätzungsgrund und Schätzungsergebnis aber nicht auf die im Zuge des Aufteilungsverfahrens in kontroversieller Weise geäußerten, sondern nur auf solche Sachverhalte gestützt werden, welche die Abgabenbehörde in Wahrnehmung ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht unter Einbeziehung der Mitwirkungspflicht des Beschwerdeführers in einem gesetzmäßig gestalteten Verfahren erheben und in einer nachvollziehbaren Beweiswürdigung begründen konnte. Daß es der Begründung des angefochtenen Bescheides aber an der elementarsten Voraussetzung für die Überprüfbarkeit seines Spruches fehlt, wurde bereits dargelegt.

Der angefochtene Bescheid war aus den angestellten Erwägungen somit insgesamt gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben. Von der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z. 3 VwGG Abstand genommen werden.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich im Rahmen des gestellten Antrages auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

Schlagworte

Verfahrensgrundsätze außerhalb des Anwendungsbereiches des AVG VwRallg10/2

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1995130015.X00

Im RIS seit

11.07.2001

Zuletzt aktualisiert am

30.09.2008

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at