

TE Vwgh Erkenntnis 1997/7/9 94/13/0116

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 09.07.1997

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;

Norm

VwGG §28 Abs1 Z4;

VwGG §28 Abs1 Z5;

VwGG §41 Abs1;

VwGG §42 Abs2;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 94/13/0117

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 des Dr. NV in W, vertreten durch Dr. C, Rechtsanwalt in W, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat V, 1) vom 18. April 1994, Zl. 6/3 - 3037/92-06, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens über Einkommensteuer 1987, Aufhebung des Bescheides über die Nichtveranlagung der Einkommensteuer für das Jahr 1988, Umsatzsteuer für die Jahre 1984, 1985, 1986, 1988 und 1989 und Einkommensteuer für die Jahre 1984 bis 1989 (94/13/0116), und 2) vom 21. April 1994, Zl. 6/3 - 3232/92-06, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens über Umsatzsteuer 1987 sowie Umsatzsteuer 1987 (94/13/0117),

Spruch

1. den Beschluß gefaßt:

Im Umfang der Bekämpfung des zu94/13/0116 angefochtenen Bescheides in seinem Abspruch über Umsatz- und Einkommensteuer des Jahres 1989 wird die Beschwerde zurückgewiesen; und 2. zu Recht erkannt:

Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Gegenstand des Beschwerdefalles sind Bescheide über die Abgabenarten Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1984 bis 1989.

Der Beschwerdeführer hatte sich in diesen Jahren als Rechtswissenschaftler betätigt und neben der Erzielung von

Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit bis zum Jahre 1988 als Dienstnehmer eines Steuerberaters auch eine selbständige Tätigkeit in der Form einer Art gutachterlicher Tätigkeit auf dem Gebiete der Rechtswissenschaft ausgeübt, wofür er Honorare bezahlt erhielt. Ab dem Jahr 1985 wurden die Rechnungen für die geleisteten Arbeiten (zum überwiegenden Teil) durch ein "Institut für experimentelle und angewandte Steuerrechtswissenschaft" mit dem Sitz an der Universität Wien gelegt, als dessen Vertreter der Beschwerdeführer auftrat. Eine Besteuerung der zugeflossenen Honorare unterblieb, was der Beschwerdeführer damit rechtfertigte, daß die im Zusammenhang mit den erbrachten Leistungen erwachsenen Betriebsausgaben die Erzielung eines steuerrechtlich relevanten Betriebsergebnisses in den betroffenen Jahren nicht erlaubt hätten. Diese Betriebsausgaben hätten im wesentlichen in jenen Honoraren bestanden, welche zunächst der Beschwerdeführer und in der Folge das "Institut für experimentelle und angewandte Steuerrechtswissenschaft" zahlreichen Studenten für das Aufsuchen, Zusammenstellen und Kopieren von Judikatur- und Literaturstellen zu den bearbeiteten Rechtsfragen hätten bezahlen müssen. Näheres zum Sachverhalt in diesem Umfang kann dem hg. Erkenntnis vom 3. Juli 1996, 95/13/0175, entnommen werden.

In den Jahren 1987 und 1988 legte der Beschwerdeführer über die Veräußerung von beweglichen Sachen Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis an die R.-Vermietungsgesellschaft m.b.H., deren Geschäftsführer und Mehrheitsgesellschafter er war. Den Umsatzsteuerausweis rechtfertigte der Beschwerdeführer mit der Erklärung, daß die veräußerten Fahrnisse dem Bereich seiner betrieblichen Tätigkeit zuzuordnen gewesen seien; der Pflicht zur Entrichtung der Umsatzsteuer allerdings sei der Umstand entgegengestanden, daß die von ihm insgesamt erwirtschafteten Umsätze die steuerlich relevante Grenze nicht erreicht hätten. Näheres zum Sachverhalt in diesem Umfang kann dem

hg. Erkenntnis vom 31. März 1992, 90/15/0124, entnommen werden.

Mit seinen Bescheiden vom 24. Juli 1991 schrieb das Finanzamt dem Beschwerdeführer Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1984, 1985 und 1986 vor. Der Beschwerdeführer erhob Berufung.

Für das Jahr 1987 hatte das Finanzamt mit Bescheid vom 20. Juli 1988 ausgesprochen, daß die Einkommensteuer gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1972 nicht veranlagt werde, welcher Bescheid in Rechtskraft erwuchs. Mit Bescheiden vom 24. Juli 1991 nahm das Finanzamt das Einkommensteuerverfahren für das Jahr 1987 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und setzte für dieses Jahr Einkommensteuer fest. Der Beschwerdeführer erhob Berufung sowohl gegen den Wiederaufnahme- als auch gegen den Sachbescheid. Über Umsatzsteuer für das Jahr 1987 hatte das Finanzamt mit Bescheid vom 20. Juli 1988 einen Bescheid erlassen, mit welchem Umsatzsteuer festgesetzt worden war. Auf Grund einer gegen diesen Bescheid vom Beschwerdeführer erhobenen Berufung wurde der Bescheid über Umsatzsteuer für das Jahr 1987 mit Berufungsentscheidung der belangten Behörde vom 31. Juli 1990 zum Nachteil des Beschwerdeführers abgeändert. Seine gegen diesen Berufungsbescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof mit dem bereits genannten Erkenntnis vom 31. März 1992, 90/15/0124, als unbegründet abgewiesen. Mit Eingabe vom 11. Mai 1992 schließlich begehrte der Beschwerdeführer die Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens für das Jahr 1987 mit der Behauptung von Wiederaufnahmegründen nach § 303 Abs. 1 lit. a und b BAO.

Für das Jahr 1988 erließ das Finanzamt zunächst am 19. April 1990 gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1972 in Verbindung mit § 200 Abs. 4 BAO einen Bescheid über das vorläufige Unterbleiben einer Veranlagung zur Einkommensteuer. Mit seinen Bescheiden vom 29. Juli 1991 hob das Finanzamt gemäß § 200 Abs. 2 BAO diesen Bescheid auf und setzte Einkommensteuer für das Jahr 1988 fest. Der Beschwerdeführer berief gegen beide Bescheide. Auch für Umsatzsteuer des Jahres 1988 hatte das Finanzamt mit seinem Bescheid vom 19. April 1990 gemäß § 21 Abs. 7 UStG 1972 in Verbindung mit § 200 Abs. 4 BAO das vorläufige Unterbleiben einer Festsetzung ausgesprochen. Mit Bescheid vom 20. Dezember 1990 setzte das Finanzamt gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig die Umsatzsteuer für das Jahr 1988 fest, wogegen der Beschwerdeführer berief. Nach Ergehen einer abweislichen Berufungsvorentscheidung am 25. Juni 1991 begehrte der Beschwerdeführer mit Eingabe vom 22. Juli 1991 die Entscheidung über seine Berufung gegen den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1988 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Mit Bescheid vom 24. Juli 1991 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für das Jahr 1988 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig fest, wogegen der Beschwerdeführer berief.

Auch für das Jahr 1989 hatte das Finanzamt mit Bescheid vom 27. November 1990 gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1988 in Verbindung mit § 200 Abs. 4 BAO das vorläufige Unterbleiben einer Veranlagung ausgesprochen. Gegen diesen

Bescheid erhob der Beschwerdeführer Berufung im Grunde der Vorläufigkeit des getätigten Abspruches. Mit Bescheid vom 5. Februar 1991 erklärte das Finanzamt gemäß § 200 Abs. 2 und 4 BAO seinen Bescheid vom 27. November 1990 über das Unterbleiben einer Veranlagung der Einkommensteuer für das Jahr 1989 für endgültig. Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Juni 1991 hob das Finanzamt sowohl den vorläufigen Bescheid vom 27. November 1990 als auch den endgültigen Bescheid vom 5. Februar 1991 auf. Mit Eingabe vom 22. Juli 1991 beehrte der Beschwerdeführer die Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Mit Bescheid vom 2. August 1991 setzte das Finanzamt Einkommensteuer für das Jahr 1989 vorläufig fest, wogegen der Beschwerdeführer ebenso Berufung erhob. Der Gang des Umsatzsteuerverfahrens für das Jahr 1989 gleicht dem Einkommensteuerverfahren für dieses Jahr. Auch in diesem Verfahren wurde ein vom Finanzamt am 27. November 1990 gemäß § 21 Abs. 7 UStG 1972 in Verbindung mit § 200 Abs. 4 BAO ergangener Bescheid über das vorläufige Unterbleiben einer Festsetzung von Umsatzsteuer mit Bescheid vom 5. Februar 1991 gemäß § 200 Abs. 2 und 4 BAO für endgültig erklärt, dieser Bescheid aber ebenso wie der vorläufige mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Juni 1991 auf Grund einer nur gegen die Vorläufigkeit des Abspruches erhobenen Berufung des Beschwerdeführers aufgehoben, woraufhin mit Bescheid vom 2. August 1991 für das Jahr 1989 ebenso vorläufig Umsatzsteuer festgesetzt wurde, wogegen der Beschwerdeführer ebenso berufen hat.

Mit dem nunmehr erstangefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen des Beschwerdeführers gegen die Bescheide des Finanzamtes über die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 1987, über die Aufhebung des Bescheides vom 19. April 1990 über das vorläufige Unterbleiben einer Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 1988 und über Umsatzsteuer für die Jahre 1986 und 1988 ab, hob die Bescheide des Finanzamtes vom 2. August 1991 über die vorläufige Festsetzung von Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1989 mit dem Ausspruch auf, daß die endgültigen Bescheide des Finanzamtes vom 5. Februar 1991 über das Unterbleiben einer Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 1989 und über das Unterbleiben einer Festsetzung von Umsatzsteuer für dieses Jahr wieder in Kraft träten, und gab der Berufung des Beschwerdeführers gegen die Bescheide über Umsatzsteuer für die Jahre 1984 und 1985 und über Einkommensteuer für die Jahre 1984 bis 1988 teilweise durch Abänderung dieser Bescheide Folge.

In der Begründung dieses Bescheides traf die belangte Behörde folgende Sachverhaltsfeststellungen:

Im Jahre 1984 sei der Beschwerdeführer beim Steuerberater Prof. X. in Linz als Dienstnehmer beschäftigt gewesen. Darüber hinaus habe der Beschwerdeführer im Jahre 1984 für die T.-Prof. X. Gesellschaft m.b.H. eine selbständige Tätigkeit ausgeübt, für welche er im Jahre 1984 Honorare in näher bezeichnetem Umfang erhalten habe. Bei den Arbeiten des Beschwerdeführers habe es sich um qualifizierte Tätigkeiten (Bearbeitungen und Begutachtungen von Rechtsfragen, gesellschaftsrechtlichen und steuerlichen Gestaltungen usw.) gehandelt, die überwiegend in der Kanzlei des Steuerberatungsunternehmens in Linz und zum geringen Teil auch bei Mandanten, in einzelnen Fällen auch bei Ämtern und Banken, ausgeübt worden seien. Die Aufträge seien fast ausschließlich anwendungsorientiert gewesen, gelegentlich habe der Beschwerdeführer auch bei der Vorbereitung für von Prof. X. gehaltene Vorträge oder von Publikationen mitgewirkt. Grundlagenforschung im engeren Sinn sei im Auftrag der T.-Prof. X. Gesellschaft m.b.H. nur in geringem Maße betrieben worden. Es sei für dieses Unternehmen ausschließlich der Beschwerdeführer tätig gewesen. Er sei weder beauftragt noch dazu berechtigt gewesen, im Namen und auf Rechnung der T.-Prof. X. Gesellschaft m.b.H. Mitarbeiter zu beschäftigen. Der Beschwerdeführer habe alle Arbeiten im Rahmen seiner selbständigen Tätigkeit selbst geleistet. Er habe keine anderen Personen, insbesondere auch nicht Studenten, mit der Durchführung von Arbeiten beauftragt. Die vom Beschwerdeführer darüber vorgelegten Rechnungen seien fingiert; weder der Name des jeweiligen Rechnungsausstellers noch der Text der Rechnungen entsprächen den Tatsachen. Der Beschwerdeführer habe die in den Rechnungen ausgewiesenen Beträge auch nicht bezahlt.

Auch in den Jahren 1985 bis 1988 sei der Beschwerdeführer noch bei Prof. X. als Dienstnehmer beschäftigt gewesen. Er habe auch in diesen Jahren für die T.-Prof. X. Gesellschaft m.b.H. eine selbständige Tätigkeit ausgeübt, für die er in den Jahren 1985 bis 1988 Honorare in näher bezeichneter Höhe erhalten habe. Die betroffenen Leistungen erbracht und die Honorare vereinnahmt habe der Beschwerdeführer und nicht das in den Rechnungen angeführte "Institut für experimentelle und angewandte Steuerrechtswissenschaft". Die Art der vom Beschwerdeführer in den Jahren 1985 bis 1988 durchgeführten Arbeiten beschrieb die belangte Behörde in gleicher Weise wie für das Jahr 1984. Es habe der Beschwerdeführer in den Jahren 1986, 1987 und 1988 aber auch noch für andere, im folgenden konkret bezeichnete Auftraggeber eine selbständige Tätigkeit ähnlicher Art ausgeübt und hierfür Honorare in im einzelnen dargestellter

Höhe erhalten. Ein Teil der an diese Personen gerichteten Rechnungen habe nicht auf den Beschwerdeführer, sondern auf das "Institut für experimentelle und angewandte Steuerrechtswissenschaft" gelautet. Es sei jedoch auch in diesen Fällen der Beschwerdeführer der Erbringer der Leistungen und der Empfänger der Honorare gewesen. Auch in den Jahren 1985 bis 1988 habe der Beschwerdeführer alle Arbeiten im Rahmen seiner selbständigen Tätigkeit selbst geleistet. Andere Personen (insbesondere Studenten) habe er nicht mit der Durchführung von Arbeiten beauftragt. Die vom Beschwerdeführer diesbezüglich vorgelegten Rechnungen seien fingiert; weder der Name des jeweiligen Rechnungsausstellers noch der Text der Rechnungen entsprächen den Tatsachen. Der Beschwerdeführer habe die in den Rechnungen ausgewiesenen Beträge auch nicht bezahlt.

Am 21. März 1988 habe der Beschwerdeführer der R.-Vermietungsgesellschaft m.b.H. eine Rechnung über gelieferte Einrichtungsgegenstände unter Angabe eines Kaufpreises von S 120.000,- zuzüglich 20 % Umsatzsteuer im Betrage von S 24.000,- gelegt. Die als geliefert bezeichneten Einrichtungsgegenstände seien vom Beschwerdeführer nicht zuvor vermietet worden. Die über eine solche Vermietung vom Beschwerdeführer vorgelegten Bestätigungen seien gefälscht.

In ihren Ausführungen zur Beweismwürdigung begründete die belangte Behörde die getroffenen Sachverhaltsfeststellungen mit folgenden Erwägungen:

Es sei die vom Beschwerdeführer für das Jahr 1984 behauptete Vorgangsweise, nahezu die gesamte qualifizierte Tätigkeit, für welche er den Auftrag vom Steuerberatungsunternehmen erhalten hatte, an willkürlich und zufällig ausgewählte Studenten delegiert und selbst nur eine reproduktive Arbeit durch Weitergabe der Informationen in anwendungsorientierter Form geleistet zu haben, für sich allein schon in hohem Maße unglaubwürdig. Es könne in der Regel nämlich nicht vorausgesetzt werden, daß ein Student der Rechtswissenschaft, der Sozialwissenschaften oder der Betriebswirtschaftslehre in der Lage sei, zu Spezialfragen die passende Literatur und Judikatur auszuheben und zusammenzustellen. Ebenso wenig könne es als glaubwürdig angesehen werden, daß ein erfahrener und qualifizierter Jurist wie der Beschwerdeführer gerade die qualifizierten Tätigkeiten anderen Personen überlassen und sich selbst bei nur geringen Lohneinkünften mit einem Jahresgewinn von S 7.081,- für das Jahr 1984 begnügt haben sollte. Tatsächlich hätten die in den Rechnungen angeführten Personen gar nicht existiert. Die Ermittlungsergebnisse im Umfang lückenloser Auskünfte aller in Betracht kommenden österreichischen Hochschulen, der zuständigen Finanzämter, Meldeämter und anderer Behörden sowie durch Auskünfte von einzeln vernommenen oder befragten Personen hätten für das Jahr 1984 ergeben, daß für 21 von 48 Rechnungen die in diesen Rechnungen aufscheinenden Adressen gar nicht existiert hätten, daß für sechs von 48 Rechnungen hervorgekommen sei, daß die darin genannten Personen an den in den Rechnungen aufscheinenden Adressen nicht gemeldet gewesen seien, daß für elf von 48 Rechnungen die betroffenen Personen von den jeweils angeschriebenen Wohnsitzfinanzämtern nicht hätten ausfindig gemacht werden können und daß in acht von 48 Rechnungen die darin als Rechnungsaussteller genannten Personen ausdrücklich bestritten hätten, Studenten gewesen und mit dem Beschwerdeführer in der von ihm dargestellten Geschäftsverbindung gestanden zu sein. Für fünf der in den Rechnungen des Beschwerdeführers genannten Namen seien Studiendaten an österreichischen Hochschulen allerdings mit gänzlich anderen Wohnanschriften hervorgekommen. Ansonsten habe keiner der in den 48 Rechnungen für das Jahr 1984 aufscheinenden Personen an einer einschlägigen Hochschule studiert. Ein weiterer Beweis dafür, daß der Beschwerdeführer fingierte Rechnungen vorgelegt habe, seien die im eingeholten Untersuchungsbericht der Bundespolizeidirektion Wien, Büro für Erkennungsdienst, Kriminaltechnik und Fahndung, vom 26. Februar 1993 getroffenen Beurteilungen des Ergebnisses, daß eine sehr hohe Wahrscheinlichkeit dafür spreche, daß eine beträchtliche Anzahl von den auf den Rechnungen der "Mitarbeiter" aufscheinenden Unterschriften jeweils von ein- und derselben Person stamme. Die Übereinstimmung der Schriftmerkmale bei den Unterschriften sei in einigen Fällen im übrigen derart kraß, daß sie jedermann auffallen müsse, wofür die belangte Behörde Beispiele anführte. Bei diesen Ermittlungsergebnissen sei zu folgern, daß das gesamte vom Beschwerdeführer vorgelegte Rechnungsmaterial in Wirklichkeit nur von einigen wenigen Personen, nämlich vom Beschwerdeführer und einigen Helfern abgefaßt und "unterschrieben" worden sei. Die vom Beschwerdeführer dazu aufgestellte Behauptung, er sei von allen Studenten durch Vorlage gefälschter Ausweise, Universitätsbestätigungen und Meldezettel getäuscht worden, müsse als abwegig beurteilt werden. Es könne nicht ernstlich angenommen werden, daß ein Student, nur um einen Auftrag vom Beschwerdeführer mit einem Honorar in der Größenordnung von S 2.400,- bis S 5.200,- zu erhalten und den Verlust von Stipendien und Familienbeihilfe zu vermeiden, eine gerichtlich strafbare Handlung begehen und dadurch seine berufliche Existenz auf Spiel setzen würde.

Im Umfang der für die Jahre 1985 bis 1988 getroffenen Sachverhaltsfeststellungen zum gleichen Fragenkomplex sei zunächst darauf hinzuweisen, daß das "Institut für experimentelle und angewandte Steuerrechtswissenschaft" weder bei der Vereinsbehörde noch beim Finanzamt für Körperschaften erfaßt gewesen sei. Es habe der Beschwerdeführer den Abgabenbehörden auch weder Statuten noch einen Gesellschaftsvertrag - in einer Eingabe vom 27. August 1989 habe der Beschwerdeführer ausgeführt, daß das genannte Institut kein Verein, sondern eine Gesellschaft bürgerlichen Rechtes gewesen sei - vorgelegt. In den Akten fänden sich lediglich Kopien eines mit 16. April 1984 datierten, vom Beschwerdeführer, einem Dr. Hans B. und einer Dr. Martha F. unterfertigten Schreibens an die Vereinsbehörde über die Bildung des Vereines "Institut für experimentelle und angewandte Steuerrechtswissenschaft" mit dem Sitz in Wien und einer Vereinbarung vom 1. März 1985, in welcher festgehalten werde, daß der Beschwerdeführer mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 1985 als Mitglied des Vereines ausscheide und an seiner Stelle ab dem 1. März 1985 als Gründungsmitglieder die L.-Gesellschaft m.b.H. und die R.-Handelsgesellschaft m.b.H. aufgenommen würden; der Beschwerdeführer bleibe jedoch künftig wissenschaftlicher Leiter (Vorstand) und Obmann (gesetzlicher Vertreter) des Vereines. Diese Vereinbarung bezeichne als ihre Partner wiederum einen Dr. Hans B., desgleichen die mit dem Titel "Univ.Ass." versehene Dr. Martha F., den Beschwerdeführer, die L.-Gesellschaft m.b.H. und die R.-Handelsgesellschaft m.b.H. und enthalte neben Unterschriften eines Dr. Hans B. und einer Martha F. die Unterschrift des Beschwerdeführers sowie die Firmenstampiglien der L.-Gesellschaft m.b.H. und der R.-Ges.m.b.H. (dies allerdings unleserlich), wobei beide Firmenstampiglien mit der Paraphe des Beschwerdeführers gezeichnet worden seien. Die in diesen Urkunden erwähnten Personen Dr. Hans B. und Dr. Martha F. hätten allerdings nicht existiert. Dies ergebe sich aus dem Umstand, daß die Anschrift des Dr. Hans B. gar nicht existent und eine Person dieses Namens am angegebenen Ort nie gemeldet gewesen sei. Auch die Anschrift der Dr. Martha F. habe sich als nicht existierend herausgestellt, die Behauptung des Beschwerdeführers über eine Tätigkeit der genannten Person an der Universität Innsbruck sei durch eine Mitteilung dieser Universität widerlegt worden, wonach zu keiner Zeit eine Person dieses Namens an der Universität Innsbruck beschäftigt gewesen sei. Bei den verbleibenden Mitgliedern des Institutes habe es sich neben dem Beschwerdeführer um zwei Gesellschaften m.b.H. gehandelt, deren Geschäftsführer der Beschwerdeführer gewesen sei, und von denen die eine eine reine Briefkastenfirma ohne Personal gewesen sei und die andere sich seit Jahren in Liquidation befunden habe. Die Auftraggeber des Beschwerdeführers hätten erklärt, weder einen Dr. Hans B. noch eine Dr. Martha F. je persönlich gekannt zu haben. Das "Institut für experimentelle und angewandte Steuerrechtswissenschaft" habe demnach gar nicht existiert und habe lediglich dazu dienen sollen, den Auftraggebern des Beschwerdeführers eine besondere Qualifikation als Vorstand eines Institutes der Universität Wien vorzutäuschen und den Abgabenbehörden gegenüber die ihm persönlich zugeflossenen Einkünfte zu verschleiern.

Für die "Mitarbeiterrechnungen" gelte für den Zeitraum 1985 bis 1988 ebenso die Überlegung der Unglaubwürdigkeit einer Delegation der qualifizierten Tätigkeiten durch den Beschwerdeführer an willkürlich und zufällig ausgewählte Studenten angesichts der niedrigen Einkünfte des Beschwerdeführers aus nichtselbständiger Arbeit. Ebenso wie für 1984 sei aber auch für den Zeitraum 1985 bis 1988 hervorgekommen, daß die in den Rechnungen angeführten Personen gar nicht existiert hätten, was in gleicher Weise wie für das Jahr 1984 ermittelt worden sei. Bei 98 Personen hätten die in den Rechnungen aufscheinenden Adressen nicht existiert, 60 Personen hätten von den jeweils angeschriebenen Wohnsitzfinanzämtern nicht ausfindig gemacht werden können, 16 Personen hätten als Auskunftspersonen schriftlich oder niederschriftlich bestritten, Studenten und mit dem Beschwerdeführer oder seinem Institut in beruflicher Beziehung gestanden zu sein. Auch die näher dargestellten Ermittlungsergebnisse der Anfragen an die österreichischen Hochschulen ergäben ein vergleichbares Bild. Weiters sei bei bestimmten Personen auf Grund ihres zu hohen oder zu niedrigen Alters deren Eigenschaft als Student und ihre Arbeit für den Beschwerdeführer auszuschließen, bei anderen ausgeforschten Personen habe es sich um einen Fliesenhändler, einen Bauingenieur, einen Bankangestellten, sowie um Kaufleute unterschiedlicher Branchen gehandelt. Auch die Feststellungen im Untersuchungsbericht der Bundespolizeidirektion Wien vom 26. Februar 1993 des für das Jahr 1984 beschriebenen Inhaltes führten zum gleichen Ergebnis. Aus den schon für das Jahr 1984 dargelegten Erwägungen könne auch für die Jahre 1985 bis 1988 die Behauptung des Beschwerdeführers über seine Täuschung durch die "Studenten" nicht als glaubwürdig angesehen werden.

Zu der vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten Vermietung von Einrichtungsgegenständen an Studenten vor Veräußerung dieser Einrichtungsgegenstände an die R.-Vermietungsgesellschaft m.b.H. im Jahre 1988 stellte die belangte Behörde folgende Erwägungen an:

Einrichtungsgegenstände wie Sitzgarnituren mit Polstermöbeln, Kristall-Luster und Badezimmerhängeschränke seien schwer zu transportieren, paßten auf Grund ihrer Beschaffenheit nicht in jeden Wohnraum und gehörten im Normalfall nicht zum Mobiliar einer Studentenunterkunft. Derartige Einrichtungsgegenstände zu einem Mietzins von S 1.000,-- pro Semester zu vermieten, habe der Beschwerdeführer keine vernünftige Veranlassung haben können, weil die voraussichtliche Wertminderung der Gegenstände wohl höher als der dafür erzielte Mietzins gewesen wäre. Daß die angeblichen Studenten eine dem Wert der Einrichtungsgegenstände (also etwa S 120.000,--) angemessene Sachkaution geleistet haben sollten, wie der Beschwerdeführer behauptete, könne nicht angenommen werden. Ebenso unglaublich sei es, daß bei Leistung einer niedrigeren Sachkaution der Beschwerdeführer sich nicht mehr weiter um das Schicksal seiner Einrichtungsgegenstände gekümmert haben sollte, wie er dies behauptet habe. Der Beschwerdeführer habe schließlich auch in seinen Abgabenerklärungen für die Jahre 1987 und 1988 die nunmehr behauptete Möbelvermietung nicht erklärt, obwohl eine solche Vermietung, hätte sie tatsächlich stattgefunden, umsatz- und einkommensteuerpflichtig gewesen wäre. Letztlich sei darauf zu verweisen, daß die Glaubwürdigkeit des Beschwerdeführers schon durch die Vorlage fingierter Honorarnoten in großer Anzahl als aufs äußerste erschüttert angesehen werden müsse. Zur Durchführung weiterer Erhebungen zur Ausforschung der angeblich mietenden Studenten sei die Behörde nicht imstande gewesen, da ihr weder der Name der Schule, an der sie angeblich studiert haben sollten, noch Inlandsanschriften bekanntgegeben worden seien. Erhebungen in bezug auf die in den Bestätigungen der "Möbelmieter" angeführten Anschriften in Mexiko und Indien seien der Abgabenbehörde völkerrechtlich verwehrt gewesen.

In der rechtlichen Würdigung der getroffenen Sachverhaltsfeststellungen gelangte die belangte Behörde im erstangefochtenen Bescheid zu folgenden Ergebnissen:

Für das Jahr 1984 seien alle Umsätze dem Beschwerdeführer zuzurechnen, die geltend gemachten Honorare an Studenten nicht als Betriebsausgaben abzuziehen und die dafür in den Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer nicht zu berücksichtigen. Abzuändern seien die Abgabenbescheide des betroffenen Jahres insoweit gewesen, als als Gesamtbetrag der Entgelte nicht der Bruttoumsatz, sondern nur der Nettoumsatz in Betracht komme, als eine vom Beschwerdeführer in vereinzeltten Rechnungen zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer gemäß § 11 Abs. 12 und 14 UStG 1972 vorzuschreiben, die bei den erklärten Betriebsausgaben (ohne Personalkosten) ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer nach § 12 UStG 1972 abzuziehen und bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit der Absetzbetrag nach § 4 Abs. 6 EStG 1972 zu berücksichtigen gewesen sei.

Den Bescheid über die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens für das Jahr 1987 habe der Beschwerdeführer mit der Begründung bekämpft, daß der unterstellte Wiederaufnahmegrund des Hervorgekommenseins von Umsätzen und Einkünften aus selbständiger Arbeit in diesem Jahr nicht gegeben sei, weil diese Umsätze und Einkünfte nicht dem Beschwerdeführer, sondern seinem Institut zuzurechnen gewesen wären. Da indessen nach Erlassung des Bescheides des Finanzamtes vom 20. Juli 1988 über das Unterbleiben einer Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 1987 tatsächlich hervorgekommen sei, daß Leistungserbringer und Honorarempfänger entgegen der Behauptung des Beschwerdeführers nicht sein Institut, sondern er selbst gewesen war, habe das Finanzamt das Einkommensteuerverfahren 1987 aus dem Grunde des § 303 Abs. 4 BAO mit Recht wieder aufgenommen. Gleiches gelte für die vom Beschwerdeführer bekämpfte Aufhebung des Bescheides des Finanzamtes vom 19. April 1990 über das vorläufige Unterbleiben einer Veranlagung zur Einkommensteuer 1988 durch den finanzamtlichen Bescheid vom 29. Juli 1991. Nachdem durch die Ergebnisse des Abgabeverfahrens die bestandene Ungewißheit über Leistungserbringer und Honorarempfänger beseitigt worden sei, habe das Finanzamt mit Bescheid vom 29. Juli 1991 den vorläufig erlassenen Bescheid über das Unterbleiben einer Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 1988 unter gleichzeitiger Erlassung eines Einkommensteuerbescheides für dieses Jahr aufheben müssen. Auch dieser Aufhebungsbescheid sei damit rechtens ergangen.

In der Sache der betroffenen Abgaben für die Jahre 1985 bis 1988 habe der Beschwerdeführer dadurch, daß er keine Aufzeichnungen geführt und für die Jahre 1985 und 1986 überhaupt keine sowie für die Jahre 1987 und 1988 unrichtige Umsatz- und Einkommensteuererklärungen abgegeben habe, die Schätzungsberechtigung der Behörde ausgelöst. Die Erklärungen und Aufzeichnungen des "Instituts" seien nämlich schon mangels Existenz dieses "Instituts" mit der Wirkung unrichtig, daß ihnen keine Beweiskraft zukomme. Die Annahme des Finanzamtes, daß der Beschwerdeführer nicht nur für die bekannt gewordenen Auftraggeber tätig geworden sei, sondern in einem geringen Umfang auch für andere Personen vergleichbare Tätigkeiten ausgeübt habe, sei im Umfang der vom Finanzamt

vorgenommenen griffweisen Zuschätzung von 10 % der bekannten Umsätze als gerechtfertigt anzusehen. Es werde die finanzamtliche Annahme im übrigen durch nachträglich hervorgekommene Ermittlungsergebnisse auch bestätigt. Es würden daher auch von der belangten Behörde den im Zeitpunkt der Erlassung der Bescheide erster Instanz bekannten Umsätzen 10 % hinzugerechnet, wobei eine zusätzlichen Hinzurechnung der nachträglich bekannt gewordenen Honorareinnahmen für die Jahre 1987 und 1988 unterbleiben könne, weil diese Einnahmen sich innerhalb des Schätzungsrahmens bewegt hätten. Auch die Schätzung der Betriebsausgaben durch das Finanzamt mit 10 % der Einnahmen sei als realistisch anzusehen. Seien die Aufträge nämlich fast ausschließlich anwendungsorientiert gewesen und habe der Beschwerdeführer seine Tätigkeit fast ausschließlich in der Kanzlei des auftraggebenden Steuerberatungsunternehmens oder bei Mandanten ausgeübt, dann sei es sehr unwahrscheinlich, daß dem Beschwerdeführer bei Ausübung dieser Tätigkeit Aufwendungen in einem nennenswerten Umfang erwachsen sein könnten. Daß eine Schätzung nicht mathematisch genaue Ergebnisse zur Folge haben könne, ergebe sich aus der Natur des Schätzungsvorganges. Es habe schließlich auch der Beschwerdeführer keine näheren Angaben über ihm erwachsene Aufwendungen gemacht und auch in den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für sein Institut neben den behaupteten Zahlungen an die Studenten nur Aufwendungen in ganz geringfügiger Höhe erklärt. Der Umsatzsteuerbescheid 1985 habe durch die Berücksichtigung zu hoch ausgewiesener Umsatzsteuer in näher bezeichneten Rechnungen dieses Jahres mit dem Ergebnis der Vorschreibung betroffener Umsatzsteuerbeträge aus dem Titel des § 11 Abs. 12 und 14 UStG 1972 abgeändert werden müssen, wobei die belangte Behörde sachverhaltsbezogen den Umstand berücksichtigte, daß für eine bestimmte Leistung möglicherweise irrtümlich zwei Rechnungen gelegt worden sein könnten. In den Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1985 bis 1988 sei bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit der Absetzbetrag nach § 4 Abs. 6 EStG 1972 zu berücksichtigen gewesen. Die vom Finanzamt festgesetzte Vorschreibung der Umsatzsteuer aus der Rechnung des Beschwerdeführers an die R.-Vermietungsgesellschaft m.b.H. vom 21. März 1988 aus dem Titel des § 11 Abs. 12 und 14 UStG 1972 erweise sich als rechtens, weil die vom Beschwerdeführer laut Rechnung verkauften Einrichtungsgegenstände mangels Erweislichkeit deren zuvoriger Vermietung als privat genutzt gewesen zu beurteilen seien, was den Beschwerdeführer zum Ausweis von Umsatzsteuer in der Rechnung nicht berechtigt habe.

Als berechtigt erweise sich hingegen die Berufung des Beschwerdeführers gegen die Festsetzung von Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1989 in den finanzamtlichen Bescheiden vom 2. August 1991. Mit diesen Bescheiden habe sich das Finanzamt über die Rechtskraft der unangefochten gebliebenen Bescheide vom 5. Februar 1991 hinweggesetzt, mit welchen das endgültige Unterbleiben einer Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 1989 und einer Festsetzung von Umsatzsteuer für dasselbe Jahr ausgesprochen worden war. Mit diesen Bescheiden vom 5. Februar 1991 hatte das Finanzamt inhaltlich nämlich auch die Berufungen des Beschwerdeführers vom 10. Dezember 1990 erledigt, welche sich ausschließlich gegen die Vorläufigkeit der in den Bescheiden vom 27. November 1990 getätigten Absprache nach § 21 Abs. 7 UStG 1972 und § 41 Abs. 1 EStG 1988 gewandt hatte. Die nachträglich erlassenen Bescheide des Finanzamtes über die vorläufige Festsetzung von Umsatz- und Einkommensteuer 1989 vom 2. August 1991 erwiesen sich damit als rechtswidrig, was in gleicher Weise für die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 26. Juni 1991 gelte.

Mit dem nunmehr zweitangefochtenen Bescheid nahm die belangte Behörde das Umsatzsteuerverfahren für das Jahr 1987 gemäß § 303 Abs. 4 BAO von Amts wegen unter Aufhebung ihrer vom Verwaltungsgerichtshof mit dem bereits erwähnten Erkenntnis vom 31. März 1992, 90/15/0124, überprüften Berufungsentscheidung vom 31. Juli 1990 wieder auf und änderte den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1987 über das Ergebnis der aufgehobenen Berufungsentscheidung vom 31. Juli 1990 hinaus zum Nachteil des Beschwerdeführers ab. In der Begründung dieses Bescheides führte die belangte Behörde im wesentlichen folgendes aus:

Zum Zeitpunkt der Erlassung der Berufungsentscheidung der belangten Behörde vom 31. Juli 1990 sei dem Berufungssenat der Umstand noch nicht bekannt gewesen, daß die im Jahre 1987 ausgeübte selbständige Tätigkeit nicht vom "Institut für experimentelle und angewandte Steuerrechtswissenschaft", sondern vom Beschwerdeführer selbst verrichtet worden und daß nicht das genannte "Institut", sondern der Beschwerdeführer es gewesen sei, der persönlich die Honorare für die entfaltete Tätigkeit vereinnahmt hatte. Die im erstangefochtenen Bescheid näher dargestellten Ermittlungsergebnisse, welche zur Annahme zwängen, daß das genannte "Institut" gar nicht existiert habe, rührten in näher dargestellter Weise nämlich aus einem erst nach der Zustellung der Berufungsentscheidung vom 31. Juli 1990 gelegenen Zeitraum her. Die hervorgekommenen Tatsachen seien fraglos geeignet, einen im Spruch

anderslautenden Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1987 herbeizuführen, sei doch in der Berufungsentscheidung vom 31. Juli 1990 nur Umsatzsteuer auf Grund Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1972 festgesetzt worden. Da eine abgabenbehördliche Prüfung gemäß §§ 147 ff BAO über Umsatzsteuer für das Jahr 1987 nicht vorgenommen worden sei, treffe gemäß § 305 Abs. 1 und 2 BAO den Berufungssenat die Zuständigkeit zur Wiederaufnahme des betroffenen Verfahrens. Die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens erweise sich auch in Ausübung des Ermessens als geboten, weil die steuerlichen Auswirkungen des Wiederaufnahmegrundes keinesfalls geringfügig seien und bei einem Abgabepflichtigen wie dem Beschwerdeführer, der mit allen Mitteln versuche, sich seiner Steuerpflicht zu entziehen, und dabei auch nicht von der Vorlage gefälschter Urkunden zurückschrecke, Billigkeitsüberlegungen unter keinen Umständen angebracht seien.

In der im Schätzungswege vorgenommenen Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer 1987 sei in gleicher Weise vorzugehen gewesen wie im erstangefochtenen Bescheid, auf den die belangte Behörde in diesem Zusammenhang verwies. Es habe sich die belangte Behörde im Zuge des wiederaufgenommenen Verfahrens aber auch mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers in seinem Antrag auf Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens 1987 vom 11. Mai 1992 und einer dazu weiters erstatteten Eingabe auseinandersetzen und die schon in der nunmehr aufgehobenen Berufungsentscheidung vom 31. Juli 1990 vorgenommene Umsatzsteuerfestsetzung gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1972 nochmals prüfen müssen. Die Auseinandersetzung mit dem diesbezüglichen Sachvorbringen des Beschwerdeführers ließ die belangte Behörde im Ergebnis näher dargelegter Erwägungen, mit denen sie auf jeden Punkt des Vorbringens des Beschwerdeführers einging und begründete, weshalb die einzelnen Behauptungen entweder objektiv widerlegt oder aus konkreten Gründen unglaubwürdig seien, zur Einsicht gelangen, daß die Behauptungen des Beschwerdeführers in seinem Wiederaufnahmeantrag nicht geeignet seien, die schon in der Berufungsentscheidung vom 31. Juli 1990 gefundene Beurteilung über die Zugehörigkeit der in den betroffenen Rechnungen des Jahres 1987 veräußerten Gegenstände zum privaten Bereich des Beschwerdeführers zu erschüttern. Er schulde die in diesen Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer demnach unverändert nach § 11 Abs. 14 UStG 1972, wozu die belangte Behörde auf den Inhalt der Berufungsentscheidung vom 31. Juli 1990 und auf die Gründe des hg. Erkenntnisses vom 31. März 1992, 90/15/0124, zusätzlich verwies.

Gegen diese beiden Bescheide richtet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher der Beschwerdeführer die Aufhebung der beiden Bescheide wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes oder jener infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mit der Erklärung begehrt, sich durch die angefochtenen Bescheide in seinen subjektiven Rechten insofern als verletzt zu erachten, als die belangte Behörde

"1.

vorhandenes und entscheidungswesentliches Beweismaterial nicht gewürdigt, sondern einfach übergangen hat, bei dessen logisch schlüssiger Würdigung sie jedoch zu anderen Beweisergebnissen und damit in weiterer Folge zu im Spruch anderslautenden Bescheiden hätte kommen müssen (wesentlicher Verfahrensmangel der Unterlassung einer Beweiswürdigung),

2.

die für ihre Schätzungsbefugnis rechtserheblichen Tatsachen aus jenen Beweisergebnissen als gegeben abgeleitet hat, die mit dem vorstehenden wesentlichen Verfahrensmangel der Unterlassung einer Beweiswürdigung behaftet sind, und schließlich

3.

das Parteiengehör in einer Weise verletzt hat, bei dessen Wahrung sie zu anderen faktischen und rechtlichen Beurteilungen hätte kommen müssen (wesentlicher Verfahrensmangel der Verletzung des Parteiengehörs)."

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

Beide Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens haben weitere Schriftsätze erstattet.

Eine mit Eingabe des Beschwerdeführers vom 11. November 1996 erklärte Ablehnung dreier Mitglieder des erkennenden Senates in den vorliegenden Beschwerdeverfahren wurde mit Beschluß des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Jänner 1997, 96/10/0249, 0250, abgewiesen. Eine mit Eingabe vom 28. Februar 1997 erneut erklärte Ablehnung derselben Mitglieder des erkennenden Senates auch für die vorliegenden Beschwerdeverfahren wurde mit Beschluß

des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. April 1997, 97/10/0047, 0050, im Umfang der hier behandelten Beschwerdeverfahren zurückgewiesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Durch den im erstangefochtenen Bescheid getätigten Abspruch der belangten Behörde über die Aufhebung der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für das Jahr 1989 mit der Wirkung des erneuten Inkrafttretens der endgültigen finanzamtlichen Bescheide vom 5. Februar 1991 über das Unterbleiben einer Festsetzung von Umsatzsteuer für das Jahr 1989 und das Unterbleiben einer Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 1989 kann der Beschwerdeführer, worauf die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift zutreffend hinweist, nicht beschwert sein. Wurde doch seiner Berufung mit diesem Abspruch dahin Folge gegeben, daß die bekämpften erstbehördlichen Bescheide aus dem Rechtsbestand und an ihre Stelle wieder jene traten, die der Beschwerdeführer, weil sie seinem steuerlichen Anliegen entsprachen, unbekämpft belassen hatte.

Im Umfang dieses Abspruches des erstangefochtenen Bescheides fehlt es daher schon an der Möglichkeit einer durch den erstangefochtenen Bescheid bewirkten Verletzung von Rechten des Beschwerdeführers, weshalb seine Beschwerde in diesem Umfang gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG zurückzuweisen war, was der Gerichtshof in einem gemäß § 12 Abs. 3 VwGG gebildeten Senat beschlossen hat.

Zu den übrigen Absprüchen der angefochtenen Bescheide ist zunächst festzustellen, daß der Beschwerdeführer mit der von ihm gewählten Gestaltung des Beschwerdepunktes die Verletzung materieller Rechte durch die angefochtenen Bescheide gar nicht geltend gemacht hat. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt bei der Prüfung eines angefochtenen Bescheides dem Beschwerdepunkt nach § 28 Abs. 1 Z. 4 VwGG entscheidende Bedeutung zu, weil der Verwaltungsgerichtshof nach der Anordnung des § 41 Abs. 1 VwGG nicht zu prüfen hat, ob irgendein subjektives Recht des Beschwerdeführers, sondern nur ob jenes verletzt wurde, dessen Verletzung er behauptet. Durch den Beschwerdepunkt wird der Prozeßgegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens festgelegt und der Rahmen abgesteckt, an den der Verwaltungsgerichtshof bei der Prüfung des angefochtenen Bescheides gebunden ist. Vom Beschwerdepunkt zu unterscheiden und mit ihm nicht zu verwechseln sind die Beschwerdegründe des § 28 Abs. 1 Z. 5 VwGG sowie die Aufhebungstatbestände des § 42 Abs. 2 VwGG, an die keine Bindung des Verwaltungsgerichtshofes besteht (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 8. August 1996, 92/14/0129, vom 23. Jänner 1996, 95/14/0163, und vom 22. Februar 1995, 95/15/0017, jeweils mit weiteren Nachweisen). Wird der Beschwerdepunkt ausdrücklich und unmißverständlich bezeichnet, so ist er nach der gleichfalls ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes einer hievon abweichenden Auslegung aus dem Gesamtzusammenhang der Beschwerde nicht zugänglich (vgl. neben dem bereits zitierten hg. Erkenntnis vom 22. Februar 1995, 95/15/0017, auch das hg. Erkenntnis vom 12. September 1996, 94/15/0019, mit weiteren Nachweisen).

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch die angefochtenen Bescheide in seinem Recht auf Parteigehör und in seinem Recht auf logisch schlüssige Würdigung vorhandenen und entscheidungswesentlichen Beweismaterials und in seinem Recht darauf als verletzt, daß aus seiner Auffassung nach durch "unterlassene" Beweismaterialien fehlerhaft ermittelten Tatsachen keine rechtlichen Schlüsse gezogen werden. Die vom Beschwerdeführer damit geltend gemachten Rechtsverletzungen begründeten im Falle ihres Vorliegens ausschließlich die Verletzung von Verfahrensvorschriften. Die Verletzung von Verfahrensvorschriften als solche stellt aber einen Beschwerdepunkt nicht dar, sondern zählt zu den Beschwerdegründen (vgl. neben den bereits zitierten hg. Erkenntnissen vom 23. Jänner 1996, 95/14/0163, und vom 22. Februar 1995, 95/15/0017, auch die hg. Beschlüsse vom 27. März 1996, 96/13/0003, und vom 13. Dezember 1995, 92/13/0260).

Erkennt man in rechtsschutzfreundlicher Auslegung des vom Beschwerdeführer untauglich formulierten Beschwerdepunktes hinter den gewählten Formulierungen das Recht des Beschwerdeführers als verletzt erklärt, daß die in den angefochtenen Bescheiden aus den bekämpften behördlichen Sachverhaltsfeststellungen gezogenen verfahrensrechtlichen und materiell-rechtlichen Konsequenzen unterbleiben, dann führt aber auch eine Betrachtung des Vorbringens der Beschwerdeschrift im Umfang der Darstellung der Beschwerdegründe die Beschwerde zu keinem Erfolg.

Der vom Beschwerdeführer erhobene Vorwurf eines "Übergehens" von Tatsachen und Beweismitteln durch die belangte Behörde erfährt in der Beschwerdeschrift seine Ausgestaltung durch eine umfangreich erhobene Beweismaterialien. Mit diesen Ausführungen scheint der Beschwerdeführer den Verwaltungsgerichtshof allerdings mit einer

Rechtsmittelinstanz zu verwechseln. Der Verwaltungsgerichtshof ist aber keine Rechtsmittelinstanz, sondern ein außerhalb jedes behördlichen Instanzenzuges stehendes Gericht, dem die Aufgabe zukommt, letztinstanzliche Bescheide daraufhin zu überprüfen, ob die belangte Behörde durch unrichtige Anwendung materiellen oder formellen Rechtes den Beschwerdeführer in jenem materiellen Recht verletzt hat, dessen Verletzung er geltend macht. Es ist der Verwaltungsgerichtshof - außerhalb der Erledigung einer Säumnisbeschwerde in der Sache selbst - nicht berufen, seine Beweiswürdigung an die Stelle der behördlichen zu setzen; er kann auch eine von ihm als unrichtig befundene Beweiswürdigung nur dann aufgreifen, wenn sie zufolge eines Verstoßes gegen die Denkgesetze oder das allgemeine menschliche Erfahrungsgut das Ausmaß einer Rechtsverletzung in der behördlichen Ermittlung der Sachverhaltsgrundlagen angenommen hat (vgl. für viele etwa die hg. Erkenntnisse vom 24. September 1996, 95/13/0214 und 93/13/0091, sowie etwa auch das hg. Erkenntnis vom 29. Mai 1996, 93/13/0300).

Daß der belangten Behörde in dem zur Erlassung der angefochtenen Bescheide führenden Verfahren oder in der Begründung der angefochtenen Bescheide ein solcher Fehler unterlaufen wäre, welcher das Ausmaß einer vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Rechtsverletzung in der behördlichen Ermittlung der Sachverhaltsgrundlagen angenommen hätte, vermag der Beschwerdeführer nicht im entferntesten aufzuzeigen. Die belangte Behörde hat nach einem mit besonderer Akribie geführten Verfahren, in welchem sie alle Behauptungen des Beschwerdeführers zum Anlaß für die ihr möglichen Ermittlungen genommen hat, die angefochtenen Bescheide mit einer Sorgfalt und Gewissenhaftigkeit begründet, die sowohl in methodischer als auch in argumentativer Hinsicht ihresgleichen sucht und als schlechthin vorbildlich bezeichnet werden kann.

Was der Beschwerdeführer dagegen vorträgt, sind zum einen Spekulationen über denkmögliche Handlungsmotive seiner als nicht existent eruiert gewesenen "Geschäftspartner" und "Vereinsmitglieder" oder "Mitgesellschafter" sowie über denkmögliche Abläufe der diesen zugewiesenen Täuschungshandlungen und zum anderen blanke Behauptungen, denen ohne objektivierte, nicht an die Glaubwürdigkeit seiner Bekundungen gebundene zusätzliche Beweismittel kein Gewicht mehr zukommen konnte, nachdem im Abgabenverfahren in erdrückender Weise hervorgekommen ist, daß der Beschwerdeführer seine Beziehung zur Abgabenbehörde nicht auf Ehrlichkeit aufgebaut hat. Unterschriften auf vom Beschwerdeführer vorgelegten Schriftstücken konnten für sich allein ebensowenig mehr etwas beweisen wie bloße Bekundungen des Beschwerdeführers selbst. Daß auch zwei juristische Personen "Mitglieder" des vom Beschwerdeführer vorgeschobenen "Institutes" gewesen seien, ist kein tragfähiges Argument gegen die behördliche Beweiswürdigung, weil diese "juristischen Personen" sachverhaltsbezogen nur andere Namen waren, unter denen der Beschwerdeführer auftrat. Jene Überlegungen, mit welchen der Beschwerdeführer auch vor dem Verwaltungsgerichtshof sich als Opfer einer Täuschung durch die arbeitenden "Studenten" über deren Identität darzustellen versucht, stehen zu jeder vernünftigen Erfahrung im Widerspruch. Ist es schon grundsätzlich als unwahrscheinlich anzusehen, daß ein Student etwa der Rechtswissenschaft mit den rechtlich geschützten Werten so wenig verbunden sein sollte, daß er bereit gewesen wäre, zur Vermeidung finanzieller Nachteile zum Mittel der Täuschung zu greifen, so muß die Vorstellung, daß eine derart große Anzahl von Personen sich dem Beschwerdeführer gegenüber in dieser Weise täuschend hätte verhalten sollen, als schlechterdings abwegig bezeichnet werden. Daran können weder die vom Beschwerdeführer als möglich dargestellten Motive für eine solche Vorgangsweise von Studenten noch die unbewiesenen Behauptungen des Beschwerdeführers, er hätte die Arbeit wegen ihres Umfangs gar nicht allein leisten können, etwas ändern. Darüber hinaus widersprechen auch jene Überlegungen der belangten Behörde nicht der Lebenserfahrung, mit denen sie es als unglaublich angesehen hat, daß der Beschwerdeführer als qualifizierter Jurist Tätigkeiten anspruchsvollen Inhaltes anderen Personen überlassen und eine damit derart verbundene Schmälerung seiner Einkünfte hingenommen haben sollte, und daß Studenten überhaupt imstande gewesen sein könnten, Aufgaben der ihnen angeblich übertragenen Art zufriedenstellend zu bewältigen.

Zum Faktum der von der belangten Behörde nicht geglaubten Vermietung von Einrichtungsgegenständen vor deren Veräußerung an die R.-Vermietungsgesellschaft m.b.H. an zwei ausländische Studenten wirft der Beschwerdeführer der belangten Behörde im Umfang der dazu angestellten Erwägungen zur Beweiswürdigung die Verletzung des Parteiengehörs vor. Auch dieser Vorwurf kann die Beschwerde zu keinem Erfolg führen. Soweit der Beschwerdeführer hierzu auf im Verwaltungsverfahren schon vorgetragene Überlegungen über seine Veranlassung zu einer solchen Vermietung verweist, widerlegt er den Vorwurf unterbliebenen Parteiengehörs insoweit mit seinem eigenen Vorbringen. Die behördlichen Überlegungen zur Frage der Transportierbarkeit der Einrichtungsgegenstände, ihrer typischen Zugehörigkeit zu einer Studentenunterkunft und ihrer Eignung, in einen Wohnraum zu passen, für den sie

nicht angeschafft worden waren, sind Erwägungen auf der Beweiswürdigungsebene, zu denen Parteiengehör vor der Entscheidungsbildung des Berufungssenates nicht gewährt zu werden brauchte, was in gleicher Weise für die Beurteilung zu gelten hat, daß die persönliche Glaubwürdigkeit des Beschwerdeführers durch die in anderem Zusammenhang hervorgekommenen Sachverhalte massiv erschüttert sei. Das vom Beschwerdeführer gegen den behördlichen Hinweis auf das Unterbleiben einer Aufnahme der Ergebnisse der Möbelvermietung in die Abgabenerklärungen des Beschwerdeführer vorgetragene Argument, die Mieteinnahmen seien unter die steuerlichen Freigrenzen gefallen, ignoriert die übrigen Ergebnisse des Abgabensverfahrens über die vom Beschwerdeführer in den betroffenen Jahren getätigten Umsätze und erwirtschafteten Einkünfte. Daß schließlich Sachkautionen von den angeblichen Mietern nicht durch Barzahlung, sondern durch Übergabe von Sachwerten in der entsprechenden Höhe geleistet worden sein sollten, ist nicht weniger unwahrscheinlich als eine Barzahlung, weil vernünftigerweise nicht unterstellt werden kann, daß ausländische Studenten Sachen solchen Wertes mit sich herumtragen sollten; weshalb die "unklare Herkunft" der Sachen ihre Veräußerung durch den Beschwerdeführer weniger problematisch hätte machen können als eine Veräußerung durch die Studenten, ist ebenso nicht einsichtig. Die vom Beschwerdeführer zu diesem Faktum erstatteten Ausführungen zeigen weder die Relevanz eines der belangten Behörde gegebenenfalls unterlaufenen Verfahrensfehlers in der Einräumung des Parteiengehörs noch eine Unschlüssigkeit der behördlichen Beweiswürdigung auch zu dieser Frage auf. Für die Behauptung des Beschwerdeführers, die betroffenen Einrichtungsgegenstände vor ihrer Veräußerung an ausländische Studenten vermietet zu haben, gab es nichts anderes als zwei "Bestätigungen" eines unter mexikanischer Adresse und eines unter indischer Adresse namhaft gemachten "Mieters", für die weder eine inländische Adresse noch eine inländische Schule, an welcher sie studiert haben sollen, angegeben werden konnte. Was von mit Unterschriften versehenen Schriftstücken gehalten werden kann, die vom Beschwerdeführer vorgelegt werden, hat das Abgabensverfahren in deutlicher Weise ergeben. Gleiches galt für den zu unterstellenden Wahrheitsgehalt seiner Bekundungen. Eine Rechtswidrigkeit der behördlichen Sachgrundlagenermittlung lag auch hier nicht vor.

Es erwies sich die Beschwerde damit, soweit sie überhaupt als zulässig erhoben angesehen werden konnte, als vollständig unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war.

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

Schlagworte

Sachverhalt Beweiswürdigung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1994130116.X00

Im RIS seit

03.04.2001

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at