

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

22.02.2007

Geschäftszahl

2002/14/0019

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des H P in G, vertreten durch die Leitner & Leitner GmbH & Co KEG, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in 4040 Linz, Ottensheimerstraße 30, 32 und 36, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat III) vom 19. Dezember 2001, Zl. RV 920/1-7/2001, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1999, zu Recht erkannt:

Spruch**Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.**

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist als Oberarzt im Allgemeinen Krankenhaus (AKH) der Stadt Linz tätig und bezog als solcher im Jahr 1999 unter anderem Entgelte für die Behandlung von Pflinglingen der Sonderklasse, welche er als Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22 Z. 1 lit. b letzter Satz EStG 1988) erklärte. Bei der Ermittlung der diesbezüglichen Einkünfte zog er gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 12 % als Betriebsausgabenpauschale ab. Unterlagen, welche der Beschwerdeführer im Veranlagungsverfahren vorgelegt hatte, ist zu entnehmen, dass die Krankenanstalt bei der Abrechnung der dem Beschwerdeführer zustehenden Beträge einen "Hausanteil" im Sinne des § 54 Abs. 3 OÖ KAG bereits abgezogen hatte. Über Vorhalt des Finanzamtes teilte der Beschwerdeführer mit, dass laut Rücksprache mit der Abteilung Rechnungswesen und Controlling des Allgemeinen Öffentlichen Krankenhauses der Stadt Linz die Ärztehonorare vom Allgemeinen Krankenhaus im Namen und auf Rechnung des jeweils zuständigen Primars an die Zahlungsverpflichteten in Rechnung gestellt würden. Von diesem Honorar würden 25 % Honorarrücklass in Abzug gebracht. Anschließend würden die Honorare auf die einzelnen untergeordneten Ärzte verteilt. Wirtschaftlich trage der Primar Dr. G. den Honorarrücklass. EDV-mässig werde der Honorarrücklass jedoch bei der Abrechnung aller Krankenhausärzte ausgewiesen. In anderen Krankenhäuser erfolge richtigerweise der Hausrücklass nur bei den Primärärzten. Bei den untergeordneten Ärzten sei laut den Abrechnungen ein Hausrücklass nicht mehr ersichtlich. Nur durch die unterschiedliche Darstellung in den Abrechnungen könne inhaltlich keine Unterscheidung getroffen werden. Die rechentechnisch unterschiedliche Darstellung der einzelnen Krankenhäuser könne im Einzelfall wohl nicht zu einer steuersystematisch nicht gerechtfertigten faktischen Verdrängung der Pauschalierung gemäß § 17 EStG 1988 führen.

Anlässlich der Veranlagung des Beschwerdeführers zur Einkommensteuer 1999 wurde das geltend gemachte Betriebsausgabenpauschale nicht berücksichtigt. Begründend wies das Finanzamt darauf hin, dass der Auszahlungsbetrag bereits der um den Hausrücklass verkürzte Betrag sei. Dies bedeute, dass von den Einnahmen bereits tatsächliche Betriebsausgaben abgezogen worden seien. Da die tatsächlichen Kosten höher seien als das Betriebsausgabenpauschale seien diese als Aufwand anerkannt und das Pauschale gestrichen worden.

In einer dagegen erhobenen Berufung wurde vorgebracht, die Abrechnung erfolge durch das AKH Linz im Namen und auf Rechnung des zuständigen Primararztes. Vom Primararzt bzw. in dessen Namen erhalte der Beschwerdeführer seine Einnahmen. Die Leistungserbringung erfolge danach in zwei getrennten Stufen. Gegenüber den Patienten erbringe nur der Primararzt (Abteilungs- oder Institutsvorstand) direkt seine Leistung. Für diese Leistungserbringung benötige er Einrichtungen des Krankenhauses, die das Krankenhaus in Form

eines Honorarrücklasses (Hausrücklass) gegenüber dem Primararzt abrechne. Der Oberarzt erbringe seine Leistung an den Primararzt, da eine direkte Leistungserbringung an die Patienten für ihn unzulässig sei. Leistungen des Krankenhauses nehme der Oberarzt nicht direkt in Anspruch. Die nötigen Einrichtungen würden ihm vom Primararzt - der diese wie dargestellt vom Krankenhaus "zukaufte" - zur Verfügung gestellt. Aus der Sicht des Oberarztes gebe nur einen Leistungsempfänger, nämlich den Primararzt. Dieser stelle ihm die zur Leistungserbringung notwendigen Vorrichtungen bei. Von den Einnahmen sei in der Einkommensteuererklärung ein Betriebsausgabenpauschale von 12 % geltend gemacht worden. Das Finanzamt vertrete allerdings die Ansicht, dass als Betriebseinnahmen nicht die dem Beschwerdeführer zugeflossenen Beträge (der Auszahlungsbetrag) anzusehen seien, sondern vielmehr jener fiktive Betrag als Betriebseinnahmen anzusetzen wäre, der sich vor Berücksichtigung des Honorarrücklasses gemäß § 54 Abs. 3 OÖ KAG 1997 ergebe. Dieser Honorarrücklass sei vom Finanzamt als Betriebsausgabe berücksichtigt worden, weshalb nach Auffassung des Finanzamtes die Geltendmachung des Betriebsausgabenpauschales gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 nicht mehr zustehe. Dieser Auffassung könne deswegen nicht gefolgt werden, weil gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 EStG die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG mit einem Durchschnittssatz zu ermitteln seien. Der Durchschnittssatz betrage bei freiberuflichen Ärzten 12 % der Umsätze (§ 125 Abs. 1 lit. a BAO) einschließlich der Umsätze aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 EStG. Als Berechnungsgrundlage für die Betriebsausgabenpauschalierung gemäß § 17 Abs. 1 EStG seien somit die Umsätze im Sinne des Umsatzsteuergesetzes heranzuziehen. Im Bereich der Umsatzsteuer würden aber Leistungen (Krankenseinrichtung), die der Auftraggeber (hier: Primararzt) erbringe, damit der Unternehmer (hier: Oberarzt (Beschwerdeführer)) seine Leistung ausführen könne, als außerhalb des Leistungsaustausches stehend betrachtet. Sie seien nicht Entgelt für die Leistung des Unternehmers, sondern nur eine Leistungsbeistellung. Die im Bescheid angeführte Begründung, dass der Hausrücklass mit dem Betriebsausgabenpauschale abgegolten sei, sei daher nur für das Verhältnis Primararzt - Patient anwendbar. Eine Übertragung auf das Verhältnis Oberarzt - Primararzt sei nicht möglich, da zwischen diesen Personen der Honorarrücklass bereits aus dem Umsatzbegriff des § 17 Abs. 1 EStG 1988 ausscheide. Das Betriebsausgabenpauschale sei daher auch richtigerweise vom niedrigeren Umsatzbetrag (entspricht dem Auszahlungsbetrag) zu berechnen. Es werde daher beantragt, das Betriebsausgabenpauschale gemäß § 17 Abs. 1 EStG von den verminderten Betriebseinnahmen bzw. Umsätzen anzuerkennen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung abgewiesen. Strittig sei im gegenständlichen Berufungsverfahren die Ermittlung der Höhe der Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Zusammenhang mit der Behandlung von Pfléglingen der Sonderklasse. Der Beschwerdeführer habe bei der Ermittlung dieser Einkünfte von der Möglichkeit Gebrauch gemacht, die Betriebsausgaben in Form eines pauschalen Prozentsatzes gemäß § 17 EStG 1988 zu ermitteln und habe diesen Prozentsatz auf die nach Abzug des sogenannten "Hausrückanteiles" verbleibenden Entgelte angewandt. Das Finanzamt habe die Ansicht vertreten, dass dieser "Hausanteil" als pauschalierte Betriebsausgaben nicht zusätzlich zum Betriebsausgabenpauschale in Abzug gebracht werden könne. Dem Beschwerdeführer sei zunächst darin zuzustimmen, dass bei Beantwortung der Frage, welche Beträge nun zu den "Umsätzen aus der Tätigkeit im Sinne des § 22" zählten, auf die Definitionen des Umsatzsteuerrechtes zurückgegriffen werden müsse. Auch im § 125 Abs. 1 BAO, auf welchen § 17 EStG 1988 Bezug nehme, werde hinsichtlich der Definition der Umsätze im Sinne der lit. a grundsätzlich auf jene gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 Umsatzsteuergesetz 1994 verwiesen. Als "Umsätze" im Sinne des § 22 EStG 1988 seien generell Leistungen anzusehen, die gegen Entgelt erbracht würden. Dieses Entgelt könne zugleich als Bemessungsgrundlage für den "Umsatz" herangezogen werden. Begrifflich sei Entgelt alles, was der Leistungsempfänger aufwende, um die Leistung zu erhalten. Dieses Entgelt werde man auch grundsätzlich als Einnahmen im Sinne des § 22 EStG ansehen können, wenn in dieser Gesetzesbestimmung auf die "Entgelte der Ärzte für die Behandlung von Pfléglingen der Sonderklasse" hingewiesen werde. Der Begriff "Entgelte" im Sinne des § 22 EStG sei nach Ansicht der belangten Behörde vor allem unter dem Gesichtspunkt zu definieren, dass unter den Entgelten im Sinne des § 22 Z. 1 letzter Satz EStG generell die Einkünfte der Spitalsärzte aus Sonderklassegebühren zu verstehen seien, soweit diese nicht von der Krankenanstalt im eigenen Namen abgerechnet würden. Der Argumentation des Beschwerdeführers, dass die von der Krankenanstalt einbehaltenen Hausanteile schon allein deswegen nicht als Einnahmen anzusetzen seien, weil Leistungsempfänger im gegenständlichen Fall der Primararzt und nicht der Beschwerdeführer sei, könne die belangte Behörde aus folgenden Gründen nicht zustimmen. Gemäß § 54 Abs. 1 OÖ KAG 1997, welcher Grundlage für die Verrechnung der gegenständlichen Leistungen gewesen sei, seien die Abteilungs-, Instituts- und Laboratoriumsleiter, die Ärzte, die Einrichtungen führten, die weder eine Abteilung noch ein Institut darstellten, die Konsiliarärzte und die anderen Ärzte des ärztlichen Dienstes berechtigt, von Patienten der Sonderklasse ein Honorar zu verlangen (Ärztgehonorar). Das Ärztgehonorar gebühre den Ärzten des ärztlichen Dienstes gemäß § 54 Abs. 2 OÖ KAG 1997 zu Anteilen, die ihre wünschenswerten fachliche Qualifikation sicherstellten und ihre Leistung berücksichtigten. Diese Anteile seien einvernehmlich auf die beteiligten Ärzte mit Zustimmung des Rechtsträgers der Krankenanstalt festzulegen. Nach Abs. 3 der genannten Gesetzesstelle gebühre dem Rechtsträger der Krankenanstalt für die Bereitstellung der Einrichtungen und der Anstalt ein Anteil in der Höhe von 25 % an den Ärztgehonoraren. Nach Abs. 4 der genannten Gesetzesstelle habe der Rechtsträger der Krankenanstalt die Ärztgehonorare namens der Ärzteschaft und zwar gleichzeitig mit den Sondergebühren vorzuschreiben und einzubringen. Aus diesen gesetzlichen Bestimmungen gehe eindeutig hervor, dass der Beschwerdeführer in eigener Person berechtigt gewesen sei, von den Patienten der Sonderklasse ein Honorar zu

verlangen bzw. er einen rechtlichen Anspruch auf einen entsprechenden Anteil an den Ärztehonoren gehabt habe. Dass vom AKH der Stadt Linz eine dem § 54 leg. cit. entsprechende Vorgangsweise bei der Verrechnung der Ärztehonore eingeschlagen worden sei, gehe auch aus den im Berufungsverfahren vorgelegten Unterlagen hervor. Der Beschwerdeführer berufe sich darauf, dass auf den Rechnungen gegenüber den Patienten in der Regel nur der Primararzt angeführt werde, woraus zu schließen sei, dass die Verrechnung nur in dessen Namen und auf dessen Rechnung erfolge, was auch aus einer Bestätigung des AKH Linz hervorginge. Tatsache sei jedoch, dass selbst in den Rechnungen - wie das vorgelegte Beispiel zeige - auf § 54 des OÖ KAG 1997 hingewiesen werde. Welchen Grund auch immer es habe, dass in der Regel nur der Primararzt auf der Rechnung ausgewiesen werde, könne diese Art der Rechnungslegung allenfalls Auswirkungen auf die Frage der Unternehmerstellung im umsatzsteuerlichen Sinn haben. Für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen sei aber gemäß § 21 der Bundesabgabenordnung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise grundsätzlich der wahre wirtschaftliche Gehalt maßgebend, zumal bei der Einkommensbesteuerung in erster Linie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Einzelnen erfasst werden solle. Unter diesem Aspekt könne aber nur der Beschwerdeführer als Leistungsempfänger betrachtet werden, weil er - wie dargestellt - gemäß § 54 OÖ KAG 1997 einen direkten Anspruch gegenüber den Patienten auf den ihm zustehenden Anteil am Leistungsentgelt habe. Sein Leistungsanspruch ergebe sich entsprechend dem Ausmaß seiner tatsächlichen Leistungen und finde seinen Niederschlag in der Vereinbarung über die prozentmäßige Aufteilung der Ärztehonore. Dies werde auch der tatsächlichen Gestaltung der Dinge gerecht, weil er bei der Behandlung gegenüber dem Patienten tätig werde und dabei Einrichtungen der Krankenanstalt in Anspruch nehme. Seine ärztlichen Leistungen seien mit der Inanspruchnahme dieser Einrichtungen gekoppelt. Dem durch die einvernehmliche Festlegung der prozentmäßigen Anteile entsprechend dem in § 54 Abs. 2 OÖ KAG 1997 verankerten Leistungsprinzip ermittelten Ärztehonorar des Beschwerdeführers stehe auch in wirtschaftlicher Betrachtungsweise eine entsprechende Nutzung der Einrichtungen der Krankenanstalt im Rahmen der Leistungserbringung gegenüber. Auch der Verweis in sämtlichen vorgelegten Belegen auf § 54 des OÖ KAG 1997 zeuge davon, dass von allen Beteiligten als Basis das geltende Krankenanstaltenrecht dienen sollte. Es habe daher nach Ansicht der belangten Behörde kein Anlass bestanden, dem sich auf Grund der rechtlichen Situation ergebenden originären Anspruch der gesamten Ärzteschaft wirtschaftlich einen anderen Gehalt beizumessen, zumal davon ausgegangen werden müsse, dass dann, wenn bestimmte Ansprüche aus gesetzlich geregelten Ansprüchen erwachsen, eine Steuervorschrift, wenn sie derartige Einkünfte erfasse, im Lichte jener Vorschriften betrachtet werden müsse, welche die Rechtsgrundlage für die Erzielung dieser Einnahmen bilde. Im Hinblick auf den direkten Leistungsanspruch des Beschwerdeführers gegenüber den Patienten gingen auch die Ausführungen zur Leistungsbeistellung durch den Primararzt, der nach Ansicht des Beschwerdeführers als Auftraggeber anzusehen sei, ins Leere, wobei nicht unerwähnt bleiben solle, dass auch im Falle einer Beistellung der Leistungen durch den Primararzt einkommensteuerlich sehr wohl Einnahmen in Form von geldwerten Vorteilen vorlägen, denen Betriebsausgaben in Höhe des anteiligen "Hausrücklasses" gegenüberstünden. Dass ein "Hausrücklass", der pauschalierten Betriebsausgaben entspreche, gemäß § 17 EStG 1988 als zusätzliche Betriebsausgabe neben dem Pauschale nicht geltend gemacht werden könne, bestreite der Beschwerdeführer grundsätzlich nicht, wenn er dies etwa hinsichtlich des Primararztes, dem der Hausrücklass seines Erachtens zuzurechnen sei, anerkenne. Da nach Ansicht der belangten Behörde eine differenzierte Betrachtungsweise von Primärärzten und nachgeordneten Ärzten nicht geboten sei, habe diese Aussage auch für den Beschwerdeführer Gültigkeit. Der Beschwerdeführer habe sich durch den Abzug des Hausanteiles für die Geltendmachung der tatsächlichen Betriebsausgaben entschieden und sich dadurch gemäß der oben zitierten Gesetzesstelle des § 17 Abs. 1 EStG 1988 des Rechtes auf eine "zusätzliche" Geltendmachung des Betriebsausgabenpauschales begeben. Das Finanzamt habe die für den Beschwerdeführer günstigere Variante des Abzuges der tatsächlichen Aufwendungen - weil höher als das Pauschale gemäß § 17 EStG 1988 - in Form des Hausrücklasses sowie der sonstigen geltend gemachten tatsächlichen Aufwendungen zugelassen, die zusätzliche Berücksichtigung des Betriebsausgabenpauschales gemäß § 17 EStG 1988 aus den angeführten Gründen aber zu Recht verweigert.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Gemäß § 22 Z 1 lit. b letzter Satz EStG 1988 zählen zu den Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit auch die Entgelte der Ärzte für die Behandlung von Pfléglingen der Sonderklasse (einschließlich ambulanter Behandlung), soweit diese Entgelte nicht von einer Krankenanstalt im eigenen Namen vereinnahmt werden.

Beide Parteien des Verfahrens gehen davon aus, dass die in Streit stehenden Entgelte dementsprechende Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit sind und damit zu den Einkünften aus selbstständiger Arbeit gehören. In Streit steht lediglich die Höhe dieser Einkünfte.

In diesem Zusammenhang vertritt die belangte Behörde die Ansicht, dass im Beschwerdefall - ungeachtet des Umstandes, dass "in der Regel nur der Primararzt auf der Rechnung ausgewiesen wird" - in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt maßgebend sei, welcher darin bestehe, dass "nur der Berufungswerber als Leistungsempfänger betrachtet werden kann, weil er gemäß § 54 OÖ KAG 1997 einen direkten Anspruch gegenüber dem Patienten auf den ihm zustehenden Anteil am Leistungsentgelt" habe. Der Leistungsanspruch ergebe sich entsprechend dem Ausmaß seiner tatsächlichen Leistungen und finde seinen Niederschlag in der Vereinbarung über die prozentmäßige Aufteilung der Ärztehonore. Dem entsprechenden

Anteil am Ärztehonorar stehe in wirtschaftlicher Betrachtungsweise auch eine entsprechende Nutzung der Einrichtungen der Krankenanstalt im Rahmen der Leistungserbringung gegenüber. Daraus leitet die belangte Behörde ab, dass der entsprechende, für die Einkommensermittlung maßgebende Betrag der noch nicht um den "Hausanteil" gekürzte Betrag sei und der "Hausanteil" geltend gemachte (und anerkannte) Betriebsausgaben darstelle, weshalb nicht weitere Betriebsausgaben im Wege eines Durchschnittsatzes im Sinne des § 17 EStG 1988 geltend gemacht werden könnten.

Demgegenüber geht der Beschwerdeführer im Hinblick auf die vom Primararzt ausgestellten Rechnungen davon aus, dass ausschließlich der Primararzt Leistungen gegenüber den Patienten erbringe, die auch in dessen Namen abgerechnet würden. Der Beschwerdeführer erbringe "damit" seine Leistung an den Primararzt, wofür er ein "exakt definiertes" Leistungsentgelt erhalte. Der Primararzt stelle dem Beschwerdeführer die zur Leistungserbringung notwendigen Vorrichtungen bei. Diese "Leistungsbeistellung durch den Leistungsempfänger an den Leistungserbringenden" stelle sowohl aus umsatzsteuerlicher als auch aus einkommensteuerlicher Sicht keinen Umsatz bzw. kein Einkommen für den Leistungserbringenden dar. Dieser tatsächliche Sachverhalt sei der steuerlichen Beurteilung zu Grunde zu legen. Die Auffassung der Behörde, dass als Betriebseinnahmen nicht die dem Beschwerdeführer zugeflossenen Beträge anzusehen seien, sondern ein "fiktiver Betrag als Betriebseinnahmen" anzusetzen wäre, nämlich der, der sich vor Berücksichtigung des Honorarrücklasses gemäß § 54 Abs. 3 OÖ KAG 1997 ergebe, entspreche nicht dem Gesetz.

§ 54 OÖ KAG 1997, LGBl. Nr. 132/1997, lautet:

1) Die Abteilungs-, Instituts- und Laboratoriumsleiter, die Ärzte, die Einrichtungen führen, die weder eine Abteilung noch ein Institut darstellen, die Konsiliarärzte und die anderen Ärzte des ärztlichen Dienstes sind berechtigt, von Patienten der Sonderklasse ein Honorar zu verlangen (Ärztehonorar).

(2) Das Ärztehonorar gebührt den Ärzten des ärztlichen Dienstes zu Anteilen, die ihre wünschenswerte fachliche Qualifikation sicherstellen und ihre Leistung berücksichtigen. Diese Anteile sind einvernehmlich durch die beteiligten Ärzte mit Zustimmung des Rechtsträgers der Krankenanstalt festzulegen. Jeder der beteiligten Ärzte kann zum Ablauf eines Kalenderjahres eine Änderung der Aufteilung verlangen. Kommt es binnen drei Monaten nicht zur Einigung und Zustimmung, so hat die Landesregierung die Aufteilung festzulegen. Diese Festlegung gilt bis zu dem Zeitpunkt, zu dem es zur Einigung der beteiligten Ärzte mit Zustimmung des Rechtsträgers kommt.

(3) Dem Rechtsträger der Krankenanstalt gebührt für die Bereitstellung der Einrichtungen der Anstalt ein Anteil in der Höhe von 25% an den Ärztehonoraren.

4) Für die Vorschreibung und Einbringung der Ärztehonorare gelten die §§ 55 und 56 sinngemäß mit der Maßgabe, dass der Rechtsträger der Krankenanstalt die Ärztehonorare namens der Ärzteschaft, und zwar gleichzeitig mit den Sondergebühren, vorzuschreiben und einzubringen hat.

Der belangten Behörde kann vor dem Hintergrund dieser Rechtslage nicht entgegengetreten werden, wenn sie in wirtschaftlicher Betrachtungsweise davon ausgegangen ist, dass dem Beschwerdeführer ein dem § 54 Abs. 2 OÖ KAG 1997 entsprechender Anteil des den Ärzten der Krankenanstalt für die Behandlung der Patienten der Sonderklasse gemäß § 54 Abs. 1 OÖ KAG 1997 gebührenden Honorars zuzurechnen ist und er dementsprechend im gleichen Ausmaß auch für den in § 54 Abs. 3 OÖ KAG 1997 geregelten Anteil von 25 % von den Ärztehonoraren für die Bereitstellung der Einrichtungen der Anstalt aufzukommen hat.

Der Umstand, dass im gegenständlichen Fall die Vorschreibung und Einbringung der Ärztehonorare entgegen § 54 Abs. 4 OÖ KAG 1997 nicht durch den Rechtsträger der Krankenanstalt namens der Ärzteschaft, sondern durch den Primararzt erfolgt, stellt lediglich die äußere Erscheinungsform der Abrechnung (der Sondergebühren) gegenüber den Patienten dar.

Soweit in der Beschwerde gerügt wird, die belangte Behörde hätte sich mit den vom Beschwerdeführer in der Berufung vorgebrachten Argumenten nicht hinreichend auseinandergesetzt und keine weiteren Ermittlungen zur Prüfung der ins Treffen geführten Argumente angestellt, unterlässt der Beschwerdeführer eine Darstellung, hinsichtlich welchen Berufungsvorbringens er eine solche Auseinandersetzung und welche konkreten Ermittlungen er vermisst. Es fehlt daher an der erforderlichen Relevanz des allfälligen Verfahrensfehlers.

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

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 22. Februar 2007