

TE Vwgh Erkenntnis 1987/6/10 86/13/0065

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 10.06.1987

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §167 Abs2;

BAO §184 Abs1;

EStG 1972 §21;

EStG 1972 §23;

UStG 1972 §10 Abs2 Z4;

UStG 1972 §22;

1. BAO § 167 heute

2. BAO § 167 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 184 heute

2. BAO § 184 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1972 § 21 gültig von 22.12.1984 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

2. EStG 1972 § 21 gültig von 13.12.1972 bis 21.12.1984

1. EStG 1972 § 23 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

1. UStG 1972 § 10 gültig von 21.04.1993 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994

2. UStG 1972 § 10 gültig von 31.12.1991 bis 20.04.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991

3. UStG 1972 § 10 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989

4. UStG 1972 § 10 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 410/1988

5. UStG 1972 § 10 gültig von 18.07.1987 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987

6. UStG 1972 § 10 gültig von 13.03.1987 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 80/1987

7. UStG 1972 § 10 gültig von 24.10.1986 bis 12.03.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 562/1986

8. UStG 1972 § 10 gültig von 01.10.1986 bis 23.10.1986 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 155/1986

9. UStG 1972 § 10 gültig von 22.12.1984 bis 30.09.1986 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984

10. UStG 1972 § 10 gültig von 14.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983

11. UStG 1972 § 10 gültig von 27.11.1982 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982

12. UStG 1972 § 10 gültig von 20.12.1980 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980

13. UStG 1972 § 10 gültig von 01.01.1980 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 550/1979

14. UStG 1972 § 10 gültig von 30.12.1977 bis 31.12.1979 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
 15. UStG 1972 § 10 gültig von 16.04.1976 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 143/1976
 16. UStG 1972 § 10 gültig von 31.12.1975 bis 15.04.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
 17. UStG 1972 § 10 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975
-
1. UStG 1972 § 22 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
 2. UStG 1972 § 22 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
 3. UStG 1972 § 22 gültig von 14.12.1983 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
 4. UStG 1972 § 22 gültig von 31.12.1981 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
 5. UStG 1972 § 22 gültig von 20.12.1980 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
 6. UStG 1972 § 22 gültig von 30.12.1977 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
 7. UStG 1972 § 22 gültig von 17.12.1976 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 666/1976
 8. UStG 1972 § 22 gültig von 31.12.1975 bis 16.12.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
 9. UStG 1972 § 22 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Iro, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Fürnsinn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Rat Dr. Papierer, über die Beschwerde des FK in W, vertreten durch Dr. Manfred Lampelmayer, Rechtsanwalt in Wien I., Elisabethstraße 15, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 11. Februar 1986, Zlen. 6/1-1164/2/84, 6/1-1338/85, betreffend Umsatzsteuer, Abgabe von alkoholischen Getränken, Einkommensteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 1976 bis 1983, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Iro, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Fürnsinn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Rat Dr. Papierer, über die Beschwerde des FK in W, vertreten durch Dr. Manfred Lampelmayer, Rechtsanwalt in Wien römisch eins., Elisabethstraße 15, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 11. Februar 1986, Zlen. 6/1-1164/2/84, 6/1-1338/85, betreffend Umsatzsteuer, Abgabe von alkoholischen Getränken, Einkommensteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 1976 bis 1983, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer, der in den Streitjahren als Angestellter der H-gesmbH Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielte, unterhielt ab dem Jahre 1976 in Wien-Ottakring einen ursprünglich seinen Eltern gehörigen Heurigenbetrieb. Für die daraus erzielten Einnahmen gab der Beschwerdeführer in den Jahren 1976 bis 1978 Steuererklärungen ab. Am 1. März 1979 meldete der Beschwerdeführer seinem Finanzamt, daß er seinen Heurigenbetrieb unentgeltlich an seine Gattin NK übergeben habe. In den folgenden Jahren trat dann der Abgabenbehörde gegenüber NK als Inhaberin des Heurigenbetriebes auf.

Im Herbst 1983 kam es im Zuge eines wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung eingeleiteten Finanzstrafverfahrens zu einer Hausdurchsuchung, bei welcher von der Mutter des Beschwerdeführers, MK, geführte handschriftliche Aufzeichnungen gefunden wurden. In diesen Aufzeichnungen waren die von den einzelnen Familienmitgliedern verkauften Weinmengen und die daraus erzielten Einnahmen vermerkt, ferner auch zum Teil die Einnahmen aus alkoholfreien Getränken und aus dem Buffet. Zum Teil ging aus diesen Aufzeichnungen auch hervor, wieviel von dem verkauften Wein tatsächlich versteuert worden war.

Aus Anlaß dieser finanzstrafrechtlichen Erhebungen kam es am 8. September 1983 auch zu Niederschriften mit dem Beschwerdeführer und seiner Gattin, in welchen diese beiden Personen zugestanden, daß NK seit dem Jahre 1979 dem Finanzamt gegenüber als Betriebsinhaberin aufgetreten sei, obwohl das Unternehmen tatsächlich vom Beschwerdeführer auf dessen Rechnung geführt worden war. Diese Vorgangsweise sei deswegen gewählt worden, weil

sich dadurch beim Beschwerdeführer eine niedrigere Steuerbelastung ergeben habe. Des weiteren gab der Beschwerdeführer bei dieser Gelegenheit zu, auch Weinzukäufe vorgenommen zu haben, wobei der Beschwerdeführer die Namen der Lieferanten nicht nennen wollte.

Eine in der Folge beim Beschwerdeführer durchgeführte, die Jahre 1976 bis 1982 umfassende Betriebsprüfung erbrachte im wesentlichen folgende Ergebnisse:

Aus den vorgefundenen Aufzeichnungen ergebe sich, daß die jeweils zum Ende eines Jahres angegebenen Weinvorräte nie mit den zu Beginn des darauffolgenden Jahres angegebenen Weinvorräten übereingestimmt hätten. Auch das in den Unterlagen enthaltene Kellerheft sei nicht ordnungsgemäß geführt worden, da die angegebenen Weinerntemengen jeweils den erklärten Einnahmen angepaßt worden seien. Ferner sei aus den beschlagnahmten Unterlagen ersichtlich, daß der Beschwerdeführer in den Jahren 1976 bis 1983 seine Einnahmen aus Weinverkäufen sowie aus dem Verkauf von alkoholfreien Getränken und aus dem Buffet erheblich verkürzt habe. Ferner habe der Beschwerdeführer Einnahmen aus dem Verkauf von Zigaretten und aus dem Betrieb eines Telefonapparates in seinem Lokal bisher nicht erklärt.

Insbesondere aus der Aussage der NK vom 8. September 1983 ergebe sich ferner, daß alle mit dem geprüften Unternehmen im Zusammenhang stehenden Betriebsergebnisse richtig nicht NK, sondern vielmehr dem Beschwerdeführer zuzurechnen seien.

Das geprüfte Unternehmen sei im Prüfungszeitraum steuerlich als Buschenschank behandelt worden und es seien die hierfür vorgesehenen steuerlichen Begünstigungen in Anspruch genommen worden. Anlässlich der Betriebsprüfung sei jedoch festgestellt worden, daß im Prüfungszeitraum die Einnahmen aus dem Verkauf von Waren, die aus dem eigenen landwirtschaftlichen Betrieb stammten, weniger als 50 % der gesamten Einnahmen betragen hätten. Zusammen ca. 40 % der gesamten Einnahmen seien aus dem Verkauf von zur Gänze zugekauften alkoholfreien Getränken, Buffetwaren und Zigaretten erzielt worden. Dazu habe sich ergeben, daß der im Lokal verkaufte Wein nicht zur Gänze aus vom Beschwerdeführer betriebenen bzw. gepachteten Weingärten gestammt habe, daß es vielmehr auch hinsichtlich des Weines zu Zukäufen gekommen sei. Daß ein beträchtlicher Teil des im Prüfungszeitraum verkauften Weines zugekauft worden sein müsse, ergebe sich einerseits aus den jährlichen Veröffentlichungen des österreichischen Statistischen Zentralamtes über die durchschnittliche Weinernte in diesem Weinbaugebiet, andererseits aber auch aus den in den beschlagnahmten Unterlagen vorgefundenen Flaschenetiketten diverser Weinbauern und Weinhändler; im übrigen habe der Beschwerdeführer selbst Weinkäufe im Ausmaß von jährlich 500 l zugegeben. Die Betriebsprüfung habe daher die von der Familie des Beschwerdeführers in den Streitjahren bearbeiteten ertragsfähigen Weingartenflächen und daraus die jährlichen Weinernten schätzungsweise ermittelt und diese Weinernten auf die einzelnen Familienmitglieder nach jenem Prozentsatz aufgeteilt, in welchem sie jeweils an den jährlichen Gesamteinnahmen beteiligt gewesen seien. Eine Gegenüberstellung der daraus ermittelten Einnahmen aus dem Verkauf von selbsterzeugtem Wein mit den gesamten Einnahmen habe ergeben, daß in allen Streitjahren die Einnahmen aus dem Verkauf der eigenen landwirtschaftlichen Erzeugnisse weniger als 50 % der gesamten von der Betriebsprüfung festgestellten Einnahmen betragen hätten.

Umsatzsteuerlich zog die Betriebsprüfung aus diesen Feststellungen folgende Konsequenzen: Die Umsätze aus dem Verkauf von Wein und alkoholfreien Getränken seien nunmehr zur Gänze dem Normalsteuersatz gemäß § 10 Abs. 1 UStG 1972 und nicht wie bisher dem begünstigten Steuersatz gemäß § 22 Abs. 2 UStG 1972 zu unterwerfen, während die Umsätze aus dem Verkauf von Buffetwaren dem begünstigten Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 UStG 1972 unterlägen. Für die erklärten Wareneinkäufe seien die entsprechenden abziehbaren Vorsteuern anerkannt worden. Gleiches gelte auch für jene erklärten Betriebsausgaben, in denen Vorsteuern enthalten gewesen seien. Umsatzsteuerlich zog die Betriebsprüfung aus diesen Feststellungen folgende Konsequenzen: Die Umsätze aus dem Verkauf von Wein und alkoholfreien Getränken seien nunmehr zur Gänze dem Normalsteuersatz gemäß Paragraph 10, Absatz eins, UStG 1972 und nicht wie bisher dem begünstigten Steuersatz gemäß Paragraph 22, Absatz 2, UStG 1972 zu unterwerfen, während die Umsätze aus dem Verkauf von Buffetwaren dem begünstigten Steuersatz gemäß Paragraph 10, Absatz 2, UStG 1972 unterlägen. Für die erklärten Wareneinkäufe seien die entsprechenden abziehbaren Vorsteuern anerkannt worden. Gleiches gelte auch für jene erklärten Betriebsausgaben, in denen Vorsteuern enthalten gewesen seien.

Einkommensteuerlich seien die ermittelten Einkünfte aus dem geprüften Unternehmen nicht, wie bisher erklärt, als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, sondern als solche aus Gewerbebetrieb anzusehen und unterlägen somit der Gewerbesteuer.

Dabei seien die Einnahmen aus dem Weinausschank unter Zugrundelegung der vorhandenen Losungsaufzeichnungen, bzw. für Zeiträume, für welche solche Aufzeichnungen nicht vorgefunden worden seien, nach einem daraus ermittelten Verkürzungsfaktor schätzungsweise ermittelt worden. Hinsichtlich der Einnahmen aus dem Verkauf alkoholfreier Getränke und aus dem Buffet lägen lückenlose Aufzeichnungen nur für die Jahre 1976 und 1977 vor, weshalb die entsprechenden Einnahmen für die folgenden Jahre unter Zugrundelegung des in den Jahren 1976 und 1977 festgestellten Verhältnisses zwischen den Einnahmen aus alkoholfreien Getränken und Buffet zu jenen aus dem Verkauf von Wein gemäß § 184 BAO geschätzt hätten werden müssen. Ferner sei die Aufteilung der Einnahmen aus alkoholfreien Getränken einerseits und jenen aus dem Buffet andererseits von der Betriebsprüfung nach dem durchschnittlichen Aufteilungsschlüssel der erklärten Einnahmen in den Streitjahren geschätzt worden. Mangels Erklärung von Einnahmen aus dem Verkauf von Zigaretten bzw. der Benützung des Telefons hätten auch die daraus erzielten Einnahmen nur im Schätzungswege ermittelt werden können. Dabei seien die Einnahmen aus dem Weinausschank unter Zugrundelegung der vorhandenen Losungsaufzeichnungen, bzw. für Zeiträume, für welche solche Aufzeichnungen nicht vorgefunden worden seien, nach einem daraus ermittelten Verkürzungsfaktor schätzungsweise ermittelt worden. Hinsichtlich der Einnahmen aus dem Verkauf alkoholfreier Getränke und aus dem Buffet lägen lückenlose Aufzeichnungen nur für die Jahre 1976 und 1977 vor, weshalb die entsprechenden Einnahmen für die folgenden Jahre unter Zugrundelegung des in den Jahren 1976 und 1977 festgestellten Verhältnisses zwischen den Einnahmen aus alkoholfreien Getränken und Buffet zu jenen aus dem Verkauf von Wein gemäß Paragraph 184, BAO geschätzt hätten werden müssen. Ferner sei die Aufteilung der Einnahmen aus alkoholfreien Getränken einerseits und jenen aus dem Buffet andererseits von der Betriebsprüfung nach dem durchschnittlichen Aufteilungsschlüssel der erklärten Einnahmen in den Streitjahren geschätzt worden. Mangels Erklärung von Einnahmen aus dem Verkauf von Zigaretten bzw. der Benützung des Telefons hätten auch die daraus erzielten Einnahmen nur im Schätzungswege ermittelt werden können.

Auf der anderen Seite habe die Betriebsprüfung entsprechend den Zuschätzungen auf der Einnahmenseite Erhöhungen des Wareneinkaufs bei Wein, alkoholfreien Getränken und Buffet sowie Zigaretten vorgenommen und entsprechende Betriebsausgaben im Schätzungswege anerkannt. Dabei sei die Menge des zugekauften Weines in der Weise ermittelt worden, daß von der im Prüfungszeitraum verkauften Weinmenge jene Menge abgezogen wurde, die von der Betriebsprüfung als von der eigenen Erzeugung stammend anerkannt worden sei. Auf etwaige Bestandsveränderungen zu den Inventurstichtagen sei keine Rücksicht genommen worden, da das vorgelegte Kellerheft nicht ordnungsgemäß geführt worden sei und die darin aufgezeichneten Weinbestände nicht als Grundlage herangezogen hätten werden können. Weitere Gewinnänderungen hätten sich aus einer Neuberechnung der Erzeugungskosten durch die Betriebsprüfung ergeben.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ in der Folge - soweit erforderlich, nach Wiederaufnahme des Verfahrens - diesen Feststellungen folgende Sachbescheide betreffend die Umsatzsteuer, Einkommensteuer, Gewerbesteuer und die Abgabe von alkoholischen Getränken für die von der Betriebsprüfung umfaßten Jahre 1976 bis 1982. In weiterer Folge wurden auch die Besteuerungsgrundlagen für das Jahr 1983 anhand der von der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen schätzungsweise ermittelt und dementsprechenden Sachbescheiden für dieses Jahr zugrunde gelegt.

Die gegen diese Sachbescheide erhobenen Berufungen des Beschwerdeführers, betreffend die Jahre 1976 bis 1982 einerseits und das Jahr 1983 andererseits, richteten sich gegen 1.) die steuerliche Zurechnung des Betriebes, 2.) die steuerliche Behandlung des Betriebes und 3.) die Höhe der Steuerforderung. Die Angaben der NK über die Zurechnung des Betriebes an den Beschwerdeführer seien unter dem Eindruck einer Hausdurchsuchung in einem Finanzstrafverfahren erfolgt, NK sei damals nicht in der Lage gewesen, ihre Gedanken zu ordnen und Aussagen zu tätigen, die den tatsächlichen Zuständen gerecht werden. Tatsächlich sei der Betrieb infolge ihrer Mitarbeit im Weingarten, der täglichen Arbeit im Ausschank und des Konsenses zwischen dem Ehepaar K nicht dem Beschwerdeführer, sondern NK zuzurechnen. Ferner sei die Schätzung durch die Betriebsprüfung willkürlich erfolgt, weil die vorgefundenen Aufzeichnungen der Mutter des Beschwerdeführers zwar echt, aber nicht vollständig gewesen seien und daher kein geeignetes Beweismittel darstellen könnten. Die Betriebsprüfung sei auch zu Unrecht davon

ausgegangen, daß das Unternehmen als Gewerbebetrieb zu behandeln sei. Die Zukäufe an Wein beschränkten sich auf die vom Beschwerdeführer bezifferten höchstens 500 l in den Jahren 1980, 1981 und 1982 und betrafen nur den Rotwein, der nicht in den Weingärten des Beschwerdeführers wachse und daher zugekauft werden mußte. Die von der Betriebsprüfung angenommenen Weinzukäufe seien mit untauglichen Mitteln ermittelt worden. Für die weiteren Wareneinkäufe fehle es überhaupt an geeigneten Grundlagen für eine Schätzung. Aus diesen unrichtigen Bescheidgrundlagen ergebe sich auch die Unrichtigkeit der Höhe der dem Beschwerdeführer vorgeschriebenen Steuernachforderungen.

Das Finanzamt holte zur Berufung des Beschwerdeführers eine Stellungnahme der Betriebsprüfung ein und brachte diese dem Beschwerdeführer zur Kenntnis, der dazu aber keine schriftliche Gegenäußerung erstattete.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 11. Februar 1986 hat die belangte Behörde nach Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung

1) die Berufungen betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1977 bis 1982 sowie betreffend Abgabe von alkoholischen Getränken für die Jahre 1977 bis 1983 als unbegründet abgewiesen und

2) den Berufungen betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1976 und 1983, betreffend Abgabe von alkoholischen Getränken für das Jahr 1976 und betreffend Einkommensteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 1976 bis 1983 teilweise Folge gegeben und die Bemessungsgrundlagen und die Abgaben insoweit im angefochtenen Bescheid neu festgesetzt.

Begründend führte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nach der Darstellung des bisherigen Verfahrensverlaufes im wesentlichen aus wie folgt:

1.) Zurechnung des Betriebes:

Diese Frage sei in erster Linie nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten und nach der nach außen in Erscheinung getretenen Gestaltung der Dinge zu beurteilen. Es sei zwar richtig, daß sowohl gegenüber dem Finanzamt als auch gegenüber dem Magistratischen Bezirksamt als Betriebsinhaberin ab 1979 stets die Gattin des Beschwerdeführers genannt worden sei, auf der anderen Seite wiesen sowohl die von der Mutter des Beschwerdeführers geführten Aufzeichnungen als auch sämtliche den Streitzeitraum betreffenden vorgefundenen Rechnungen jeweils den Namen des Beschwerdeführers auf und sei kein einziger Beleg gefunden worden, auf welchem die Gattin des Beschwerdeführers als Betriebsinhaberin aufscheine. Das Ermittlungsverfahren habe ergeben, daß die Organisation der Arbeit im Weingarten sowie die Verarbeitung und Lagerung des geernteten Weines und die Anschaffung der hierfür notwendigen Behelfe und Zusatzstoffe stets in der Verantwortung des Beschwerdeführers gelegen sei. Seine Gattin habe nur die den Behörden gegenüber erforderlichen Unterschriften geleistet. Das vom Beschwerdeführer gewünschte gegenteilige Ergebnis lasse sich auch nicht aus dessen widersprüchlichen eigenen Angaben ableiten. Insbesondere sei darauf hinzuweisen, daß anlässlich ihrer Befragung ab 8. September 1983 sowohl der Beschwerdeführer als auch dessen Gattin übereinstimmend ausgesagt hätten, daß der Buschenschankbetrieb auf Rechnung und unter Leitung des Beschwerdeführers geführt worden sei, und daß die Gattin des Beschwerdeführers lediglich gegenüber dem Finanzamt aus Steuerersparnisgründen als Betriebsinhaberin in Erscheinung getreten sei. Es bestehe kein Grund, die damals gemachten Aussagen nunmehr zu bezweifeln, da diese Aussagen lediglich das sich aus der Organisation des Betriebes und den vorgefundenen Unterlagen bereits ergebende Bild bestätigt hätten. Der Umstand, daß die Ehegatten Koller unter dem Eindruck der Hausdurchsuchung, bei welcher überdies belastendes Material hervorgekommen sei, die rechtlichen Folgen dieser Aussage noch nicht überdacht hätten, lasse noch nicht den Schluß zu, daß diese Aussagen nicht mit den Tatsachen übereingestimmt hätten. Es sei vielmehr anzunehmen, daß die im Zuge der Hausdurchsuchung getätigten Aussagen eher den wahren Sachverhalt wiedergäben, als spätere nach reiflicher Überlegung aufgestellte Behauptungen.

2.) Ermittlung der Einnahmen und Ausgaben:

Die im Zuge der Hausdurchsuchung vorgefundenen Aufzeichnungen der Mutter des Beschwerdeführers seien mit Recht der von der Betriebsprüfung vorgenommenen Gewinnermittlung zugrunde gelegt worden. Da diese Aufzeichnungen offensichtlich auch im Interesse einer gerechten Aufteilung der selbst geernteten Weinmengen erfolgten und die Mutter des Beschwerdeführers selbst über langjährige Branchenerfahrung verfüge, sei davon auszugehen, daß in den vorgefundenen Unterlagen die tatsächlich erzielten Einnahmen und ausgedachten

Weinmengen sehr genau wiedergegeben würden. Dies werde auch dadurch bestätigt, daß die als versteuert bezeichneten Weinmengen mit jenen Zahlen, die dem Finanzamt gegenüber erklärt worden seien, genau übereinstimmten. Die Mutter des Beschwerdeführers, die in dem Betriebsgebäude gewohnt habe und auch teilweise im Buschenschankbetrieb mitgeholfen habe, habe entgegen den Behauptungen des Beschwerdeführers über sehr gute Informationen über den Betrieb verfügt.

Unter den gegebenen Voraussetzungen sei die Vornahme einer Schätzung im Beschwerdefall vollkommen gerechtfertigt gewesen. Wer zu einer Schätzung begründeten Anlaß gebe, müsse auch die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen, dies umso mehr, wenn er seine Mitwirkungspflicht bei der Sachaufklärung durch Unterlassung der Abgabenerklärungen verletze. Amtswegige Erhebungen im Sinne des § 115 BAO müßten im Rahmen des Zumutbaren liegen. Der Betriebsprüfung seien lediglich die von der Mutter des Beschwerdeführers geführten Aufzeichnungen, das vom Beschwerdeführer selbst geführte Kellerbuch sowie die beim Finanzamt abgegebenen Steuererklärungen zur Verfügung gestanden. Die Erteilung weiterer Informationen sowie die Herausgabe weiterer Unterlagen sei vom Beschwerdeführer verweigert worden. Da aus den von der Mutter des Beschwerdeführers geführten Aufzeichnungen die Einnahmen aus alkoholfreien Getränken nur für die Jahre 1976 und 1977 ersichtlich gewesen seien, seien die diesbezüglich in den übrigen Jahren erzielten Einnahmen analog zu schätzen gewesen. Das dabei erzielte Ergebnis, wonach die Einnahmen aus alkoholfreien Getränken und Buffet rund 60 % der Einnahmen aus Wein ausmachten, entspreche im übrigen auch dem Schlüssel, der sich aus den Aufzeichnungen durch den Bruder des Beschwerdeführers, EK, ergebe; ein Schwanken dieses Prozentsatzes sei mit dem Konsumverhalten des den Heurigen aufsuchenden Publikums nicht zu vereinbaren. Es sei daher der Behauptung des Beschwerdeführers, in den einzelnen Jahren seien nur die Einnahmen aus dem Weinausschank verkürzt worden, nicht zu folgen, vielmehr müßte angenommen werden, daß auch die aus dem Verkauf von alkoholfreien Getränken und Buffetwaren erzielten Einnahmen regelmäßig verkürzt worden seien. Dies gelte auch für die Schätzung der Einnahmen aus dem Zigarettenverkauf sowie aus der Verrechnung von Telefonkosten, wobei diesbezüglich keinerlei Aufzeichnungen vorhanden waren, jedoch unbestritten sei, daß auch auf diese Weise Einnahmen erzielt worden seien. Hinsichtlich der Schätzungsmethode sei der Betriebsprüfung ebenfalls zu folgen, weil sie bemüht gewesen sei, aus den jeweils vorhandenen Unterlagen die Einnahmen in jenen Jahren, in denen keine Unterlagen vorhanden waren, zu schätzen. Der belangten Behörde erscheine es aus diesem Grunde auch sinnvoll, die von der Betriebsprüfung gewählte Schätzungsmethode auch für die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen des Jahres 1983 heranzuziehen, was die diesbezüglichen Neuberechnungen zur Folge gehabt habe. Hinsichtlich der Einnahmen für das Jahr 1976 sei jedoch dem Einwand des Beschwerdeführers, der ihm zugerechnete Ausschankzeitraum sei wesentlich länger als dies den Tatsachen entsprochen habe, dadurch Rechnung zu tragen, daß die ihm laut den Aufzeichnungen zugeflossenen Einnahmen nur zur Hälfte angerechnet würden, da anzunehmen sei, daß in diesem Ausschankzeitraum auch noch von anderen Personen ausgeschenkt worden sei.

Unter den gegebenen Voraussetzungen sei die Vornahme einer Schätzung im Beschwerdefall vollkommen gerechtfertigt gewesen. Wer zu einer Schätzung begründeten Anlaß gebe, müsse auch die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen, dies umso mehr, wenn er seine Mitwirkungspflicht bei der Sachaufklärung durch Unterlassung der Abgabenerklärungen verletze. Amtswegige Erhebungen im Sinne des Paragraph 115, BAO müßten im Rahmen des Zumutbaren liegen. Der Betriebsprüfung seien lediglich die von der Mutter des Beschwerdeführers geführten Aufzeichnungen, das vom Beschwerdeführer selbst geführte Kellerbuch sowie die beim Finanzamt abgegebenen Steuererklärungen zur Verfügung gestanden. Die Erteilung weiterer Informationen sowie die Herausgabe weiterer Unterlagen sei vom Beschwerdeführer verweigert worden. Da aus den von der Mutter des Beschwerdeführers geführten Aufzeichnungen die Einnahmen aus alkoholfreien Getränken nur für die Jahre 1976 und 1977 ersichtlich gewesen seien, seien die diesbezüglich in den übrigen Jahren erzielten Einnahmen analog zu schätzen gewesen. Das dabei erzielte Ergebnis, wonach die Einnahmen aus alkoholfreien Getränken und Buffet rund 60 % der Einnahmen aus Wein ausmachten, entspreche im übrigen auch dem Schlüssel, der sich aus den Aufzeichnungen durch den Bruder des Beschwerdeführers, EK, ergebe; ein Schwanken dieses Prozentsatzes sei mit dem Konsumverhalten des den Heurigen aufsuchenden Publikums nicht zu vereinbaren. Es sei daher der Behauptung des Beschwerdeführers, in den einzelnen Jahren seien nur die Einnahmen aus dem Weinausschank verkürzt worden, nicht zu folgen, vielmehr müßte angenommen werden, daß auch die aus dem Verkauf von alkoholfreien Getränken und Buffetwaren erzielten Einnahmen regelmäßig verkürzt worden seien. Dies gelte auch für die Schätzung der Einnahmen aus dem Zigarettenverkauf sowie aus der Verrechnung von Telefonkosten, wobei diesbezüglich keinerlei Aufzeichnungen vorhanden waren, jedoch unbestritten sei, daß auch auf

diese Weise Einnahmen erzielt worden seien. Hinsichtlich der Schätzungsmethode sei der Betriebsprüfung ebenfalls zu folgen, weil sie bemüht gewesen sei, aus den jeweils vorhandenen Unterlagen die Einnahmen in jenen Jahren, in denen keine Unterlagen vorhanden waren, zu schätzen. Der belangten Behörde erscheine es aus diesem Grunde auch sinnvoll, die von der Betriebsprüfung gewählte Schätzungsmethode auch für die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen des Jahres 1983 heranzuziehen, was die diesbezüglichen Neuberechnungen zur Folge gehabt habe. Hinsichtlich der Einnahmen für das Jahr 1976 sei jedoch dem Einwand des Beschwerdeführers, der ihm zugerechnete Ausschankzeitraum sei wesentlich länger als dies den Tatsachen entsprochen habe, dadurch Rechnung zu tragen, daß die ihm laut den Aufzeichnungen zugeflossenen Einnahmen nur zur Hälfte angerechnet würden, da anzunehmen sei, daß in diesem Ausschankzeitraum auch noch von anderen Personen ausgeschenkt worden sei.

Bei der Berechnung der in den einzelnen Jahren erzielten Weinernten sei die Betriebsprüfung mangels anderer Unterlagen von den vom Statistischen Zentralamt jährlich verlautbarten durchschnittlichen Hektar-Erträgen ausgegangen. Der Beschwerdeführer habe diesbezüglich höhere Angaben gemacht, habe jedoch im Berufungsverfahren zugegeben, daß seine Angaben über den tatsächlichen Ernteerträgen gelegen seien. Die belangte Behörde sei daher zur Ansicht gekommen, daß eine Schätzung der tatsächlichen Ernteerträge als Mittel des durchschnittlichen Hektar-Ertrages laut Statistischem Zentralamt sowie des Hektar-Ertrages gemäß den Erklärungen des Beschwerdeführers dem tatsächlichen Ernte-Ertrag am nächsten kommen könnte. Die belangte Behörde habe ferner bei der Ermittlung des Ausmaßes der Weinzukäufe die aus den Erklärungen des Beschwerdeführers hervorgehenden Bestandsveränderungen berücksichtigt. Aus der in dieser Weise vorgenommenen schätzungsweisen Ermittlung des in den einzelnen Jahren erzielten Ernte-Ertrages ergebe sich jene Weinmenge, die notwendiger Weise zugekauft habe werden müssen, um den auf Grund der Aufzeichnungen ermittelten Bedarf abdecken zu können. Die auf diese Weise für die einzelnen Jahre berechneten zugekauften Weinmengen lägen bei weitem über dem vom Beschwerdeführer eingestandenen Zukauf von lediglich 500 l Rotwein pro Jahr. Dazu sei auszuführen, daß der Beschwerdeführer keinerlei Unterlagen über die erfolgten Zukäufe vorgelegt und sich auch geweigert habe, seine Lieferanten bekanntzugeben. Eine Schätzung der zugekauften Weinmengen sei daher unumgänglich gewesen, wobei der Beschwerdeführer, der im Zuge des Ermittlungsverfahrens keine Hilfe angeboten habe, das Risiko der einer Schätzung innewohnenden Ungenauigkeit zu tragen habe. Im übrigen sei dazu noch zu vermerken, daß der vom Beschwerdeführer erklärte Weinzukauf auch unter Zugrundelegung der von ihm erklärten Ernte-Erträge nicht ausreiche, den ermittelten Bedarf abzudecken und daß diese Erklärung auch den Angaben anderer Familienmitglieder, welche Weinzukäufe in wesentlich größerem Ausmaß behauptet hätten, widerspreche. Die auf den vorhandenen Schätzungsgrundlagen beruhende rechnerische Ermittlung der in den einzelnen Streitjahren selbst geernteten bzw. zugekauften Weinmengen hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid in mehreren Tabellen ziffernmäßig dargestellt.

Bei der demnach naturgemäß ebenfalls erforderlichen Schätzung der Ausgaben des Beschwerdeführers in den einzelnen Streitjahren folgte die belangte Behörde der Vorgangsweise der Betriebsprüfung, fügte den vom Prüfer geschätzten Erzeugungskosten aber noch die Pachtzahlungen als Betriebsausgaben hinzu. Anstelle des von der Betriebsprüfung angenommenen Rohaufschlages in der Höhe von 140 % auf alkoholfreie Getränke und auf die am Buffet angebotenen Lebensmittel erachtete die belangte Behörde auf Grund der vorliegenden Ermittlungsergebnisse einen Rohaufschlag von 120 % als üblich und angemessen. Die auf Grund der nunmehr geänderten Weinzukäufe sowie des geänderten Rohaufschlages erforderlichen Neuberechnungen wurden von der belangten Behörde ebenfalls im angefochtenen Bescheid rechnerisch aufgeschlüsselt dargestellt.

3.) Steuerliche Behandlung des Betriebes:

Ein Buschenschankbetrieb einschließlich des Buffets sei kein Nebenbetrieb und auch kein Nebengewerbe, sondern eine mit dem Weinbaubetrieb unmittelbar zusammenhängende, dem Absatz der eigenen Erzeugnisse dienende Tätigkeit des Weinbauern. Er sei als Teil des landwirtschaftlichen Betriebes anzusehen, wenn insgesamt der Wert der zugekauften Lebensmittel und Getränke den Wert der vom Landwirt selbst erzeugten Lebensmittel und Getränken nicht übersteige; dabei könne aus Vereinfachungsgründen für diese Abgrenzung das Verhältnis der Umsätze an selbst erzeugten Lebensmitteln und Getränken zu den Umsätzen an zugekauften Lebensmitteln und Getränken herangezogen werden. Bei einem umsatzmäßigen Überwiegen der zugekauften Produkte sei der gesamte Weinbaubetrieb als Gewerbebetrieb zu behandeln. Auf Grund der von der belangten Behörde vorgenommenen Neuberechnungen ergebe sich, daß die Umsätze von Waren aus eigener Erzeugung in den Streitjahren zwischen 3 und

35 % des Gesamtumsatzes ausgemacht hätten, sodaß die Umsätze aus eigener Erzeugung stets weniger als 50 % des Gesamtumsatzes ausgemacht hätten. Daraus folge umsatzsteuerlich, daß im Hinblick auf § 22 UStG 1972 die Annahme eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeschlossen sei und die in den einzelnen Jahren erzielten Gesamtumsätze gemäß § 10 UStG 1972 zu versteuern seien. Ein Buschenschankbetrieb einschließlich des Buffets sei kein Nebenbetrieb und auch kein Nebengewerbe, sondern eine mit dem Weinbaubetrieb unmittelbar zusammenhängende, dem Absatz der eigenen Erzeugnisse dienende Tätigkeit des Weinbauern. Er sei als Teil des landwirtschaftlichen Betriebes anzusehen, wenn insgesamt der Wert der zugekauften Lebensmittel und Getränke den Wert der vom Landwirt selbst erzeugten Lebensmittel und Getränken nicht übersteige; dabei könne aus Vereinfachungsgründen für diese Abgrenzung das Verhältnis der Umsätze an selbst erzeugten Lebensmitteln und Getränken zu den Umsätzen an zugekauften Lebensmitteln und Getränken herangezogen werden. Bei einem umsatzmäßigen Überwiegen der zugekauften Produkte sei der gesamte Weinbaubetrieb als Gewerbebetrieb zu behandeln. Auf Grund der von der belangten Behörde vorgenommenen Neuberechnungen ergebe sich, daß die Umsätze von Waren aus eigener Erzeugung in den Streitjahren zwischen 3 und 35 % des Gesamtumsatzes ausgemacht hätten, sodaß die Umsätze aus eigener Erzeugung stets weniger als 50 % des Gesamtumsatzes ausgemacht hätten. Daraus folge umsatzsteuerlich, daß im Hinblick auf Paragraph 22, UStG 1972 die Annahme eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeschlossen sei und die in den einzelnen Jahren erzielten Gesamtumsätze gemäß Paragraph 10, UStG 1972 zu versteuern seien.

Ertragssteuerlich seien die im Buschenschank erzielten Einkünfte nicht jenen aus Land- und Forstwirtschaft, sondern jenen aus Gewerbebetrieb zuzuordnen. Die Veräußerung zugekaufter Erzeugnisse im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes bilde eine Einheit mit der Erzeugung und dem Vertrieb der selbst erzeugten land- und forstwirtschaftlichen Produkte. Gemäß § 30 Abs. 9 bis 11 BewG lasse der Vertrieb zugekaufter Erzeugnisse die land- und forstwirtschaftliche Betriebseigenschaft solange unberührt, als der Einkaufswert der zugekauften Erzeugnisse nicht mehr als 25 % des Umsatzes des gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betriebes betrage. Diese im Bewertungsgesetz geregelte Grenze, welche dem § 21 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 durch das Abgabenänderungsgesetz 1984 nunmehr ausdrücklich hinzugefügt worden sei, könne für Zwecke der Einkommensteuer auch bereits für die vorangegangenen Jahre herangezogen werden. Da der Buschenschank nicht zu den Nebenbetrieben oder Nebentätigkeiten zähle, sondern unmittelbarer Bestandteil des Weinbaubetriebes sei, gelte auch für ihn die Regel, daß der Einkaufswert zugekaufter Erzeugnisse (insbesondere Lebensmittel) nicht höher sein dürfe als 25 % des Umsatzes aus dem Weinbaubetrieb. Die rechnerische Ermittlung des Verhältnisses von Wareneinsatz zum Gesamtumsatz ergebe im Beschwerdefall, daß dieser Wareneinsatz in jedem der Streitjahre mehr als 25 % des Gesamtumsatzes ausgemacht habe. Aus der diesbezüglichen rechnerischen Darstellung sei ersichtlich, daß der Wareneinsatz an zugekauften Erzeugnissen in sämtlichen Jahren über der angeführten 25 %-Grenze gelegen sei, weshalb die vom Beschwerdeführer erzielten Einkünfte nicht als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, sondern gemäß § 23 EStG 1972 Einkünfte aus Gewerbebetrieb darstellten und daher der Gewerbesteuer unterlägen.

Ertragssteuerlich seien die im Buschenschank erzielten Einkünfte nicht jenen aus Land- und Forstwirtschaft, sondern jenen aus Gewerbebetrieb zuzuordnen. Die Veräußerung zugekaufter Erzeugnisse im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes bilde eine Einheit mit der Erzeugung und dem Vertrieb der selbst erzeugten land- und forstwirtschaftlichen Produkte. Gemäß Paragraph 30, Absatz 9 bis 11 BewG lasse der Vertrieb zugekaufter Erzeugnisse die land- und forstwirtschaftliche Betriebseigenschaft solange unberührt, als der Einkaufswert der zugekauften Erzeugnisse nicht mehr als 25 % des Umsatzes des gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betriebes betrage. Diese im Bewertungsgesetz geregelte Grenze, welche dem Paragraph 21, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1972 durch das Abgabenänderungsgesetz 1984 nunmehr ausdrücklich hinzugefügt worden sei, könne für Zwecke der Einkommensteuer auch bereits für die vorangegangenen Jahre herangezogen werden. Da der Buschenschank nicht zu den Nebenbetrieben oder Nebentätigkeiten zähle, sondern unmittelbarer Bestandteil des Weinbaubetriebes sei, gelte auch für ihn die Regel, daß der Einkaufswert zugekaufter Erzeugnisse (insbesondere Lebensmittel) nicht höher sein dürfe als 25 % des Umsatzes aus dem Weinbaubetrieb. Die rechnerische Ermittlung des Verhältnisses von Wareneinsatz zum Gesamtumsatz ergebe im Beschwerdefall, daß dieser Wareneinsatz in jedem der Streitjahre mehr als 25 % des Gesamtumsatzes ausgemacht habe. Aus der diesbezüglichen rechnerischen Darstellung sei ersichtlich, daß der Wareneinsatz an zugekauften Erzeugnissen in sämtlichen Jahren über der angeführten 25 %-Grenze gelegen sei, weshalb die vom Beschwerdeführer erzielten Einkünfte nicht als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, sondern gemäß Paragraph 23, EStG 1972 Einkünfte aus Gewerbebetrieb darstellten und daher der Gewerbesteuer unterlägen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde. Dem gesamten Beschwerdevorbringen ist zu entnehmen, daß sich der Beschwerdeführer in seinen Rechten darauf verletzt erachtet, daß der Buschenschankbetrieb nicht ihm, sondern NK zuzurechnen sei, daß dieser Betrieb steuerlich als landwirtschaftlich und nicht gewerblich zu behandeln sei und daß die Abgabenvorschreibungen aus diesem Betrieb nicht im Schätzungswege bzw. nicht mit dem von der belangten Behörde erzielten Schätzungsergebnis zu ermitteln gewesen wären.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der sie die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die auf Aufhebung des gesamten angefochtenen Bescheides als rechtswidrig gerichtete Beschwerde ist mit Vorbringen begründet, welches sich sowohl gegen die von der belangten Behörde bestätigte Zurechnung des Betriebes als auch gegen die Schätzung der Betriebsergebnisse und deren steuerliche Behandlung richtet. Der Verwaltungsgerichtshof folgt bei der Behandlung der vom Beschwerdeführer völlig ungegliedert aneinander gereihten Beschwerdegründe dem Aufbau der Begründung des angefochtenen Bescheides.

1.) Zurechnung des Betriebes:

Die belangte Behörde hat ihre Feststellung, die Übertragung des Betriebes vom Beschwerdeführer auf dessen Gattin N sei nur zum Schein und zum Zwecke einer günstigeren Steuerbemessung erfolgt, in erster Linie auf die Angaben der Ehegatten Koller selbst vom 8. September 1983 gestützt. Damals haben der Beschwerdeführer und seine Gattin völlig unmißverständlich eingestanden, daß der Betrieb in Wahrheit nie an NK übertragen worden sei. Eine Begründung dafür, warum sich die Ehegatten K damals zu Unrecht falscher Angaben gegenüber den Finanzbehörden bezichtigt haben sollten, hat der Beschwerdeführer schon im Verwaltungsverfahren nicht zu geben vermocht, er bleibt sie auch in seiner Beschwerde schuldig. Der Beschwerdeführer macht in seiner Beschwerde den Abgabenbehörden zum Vorwurf, sie hätten sich im Jahre 1979 nicht mit der einfachen Erklärung des Überganges des Betriebes vom Beschwerdeführer auf seine Gattin begnügen dürfen, und verweist u. a. darauf, daß eine einem solchen Übergang zugrunde liegende Vereinbarung der Ehegatten gemäß dem Notariatszwangsgesetz der Schriftform bedurft hätte. Eine derartige Urkunde wurde offenbar nie aufgesetzt, jedenfalls hat sie der Beschwerdeführer nie vorgelegt; die diesbezügliche Beschwerdebehauptung ist daher eher dazu angetan, die Richtigkeit der nunmehrigen Vorgangsweise der Abgabenbehörden (Zurechnung zum Beschwerdeführer) darzutun, als Zweifel an der Richtigkeit der Beweiswürdigung der belangten Behörde zu wecken. Im Wesen der freien Beweiswürdigung liegt es im übrigen, daß weitere Beweisanträge nicht mehr berücksichtigt werden müssen, wenn sich die Verwaltungsbehörde auf Grund der bereits vorliegenden Beweise ein klares Bild über die maßgeblichen Sachverhaltselemente machen konnte. Völlig unzutreffend ist auch der Vorwurf des Beschwerdeführers, die belangte Behörde habe ihre Feststellungen nur auf Vermutungen gestützt, da sie doch von der Tatsache, daß eine Übertragung des Betriebes an NK in Wahrheit nie stattgefunden hat, auf Grund der eigenen Angaben beider Ehegatten K ausgehen konnte.

Gemäß dem ersten Satz des § 41 Abs. 1 VwGG hat der Verwaltungsgerichtshof, soweit er nicht Rechtswidrigkeit wegen Unzuständigkeit der belangten Behörde oder wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften gegeben findet (§ 42 Abs. 2 Z. 2 und 3) und nicht § 38 Abs. 2 anwendbar ist, den angefochtenen Bescheid auf Grund des von der belangten Behörde angenommenen Sachverhaltes im Rahmen der geltend gemachten Beschwerdepunkte (§ 28 Abs. 1 Z. 4) oder im Rahmen der Erklärung über den Umfang der Anfechtung (§ 28 Abs. 2) zu überprüfen. Gemäß dem ersten Satz des Paragraph 41, Absatz eins, VwGG hat der Verwaltungsgerichtshof, soweit er nicht Rechtswidrigkeit wegen Unzuständigkeit der belangten Behörde oder wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften gegeben findet (Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 2 und 3) und nicht Paragraph 38, Absatz 2, anwendbar ist, den angefochtenen Bescheid auf Grund des von der belangten Behörde angenommenen Sachverhaltes im Rahmen der geltend gemachten Beschwerdepunkte (Paragraph 28, Absatz eins, Ziffer 4,) oder im Rahmen der Erklärung über den Umfang der Anfechtung (Paragraph 28, Absatz 2,) zu überprüfen.

Die für die Zurechnung des Betriebes in den Streitjahren entscheidenden Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde sind nach dem Gesagten in einem von wesentlichen Mängeln freien Verfahren und auf Grund einer mit den Denkgesetzen zu vereinbarenden Beweiswürdigung zustandegekommen. Die behauptete Rechtswidrigkeit haftet dem

angefochtenen Bescheid in diesem Punkt daher nicht an.

2.) Ermittlung der Einnahmen und Ausgaben (Schätzung):

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie sie nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist nach § 184 Abs. 2 BAO insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Abgaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Gemäß Paragraph 184, Absatz eins, BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie sie nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist nach Paragraph 184, Absatz 2, BAO insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Abgaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Absatz eins,) wesentlich sind.

Der Verwaltungsgerichtshof geht von dem vom Beschwerdeführer nicht widerlegten Umstand aus, daß die Abgabenbehörden im Beschwerdefall schon deshalb zur Schätzung berechtigt waren, weil die bei MK vorgefundenen Aufzeichnungen dazu Anlaß gaben, die bis dahin der Abgabenerhebung zugrunde gelegten Voraussetzungen als unrichtig zu erkennen. Der Beschwerdeführer hat auch nie ernsthaft bestritten, daß tatsächlich höhere Einnahmen erzielt wurden, er hat aber - etwa in der Frage des Ausmaßes der Weinzukäufe und der diesbezüglichen Lieferanten - zielführende Aufklärungen nicht gegeben bzw. sogar verweigert. Grundsätzlich ist es zur Erreichung des Zieles der Schätzung, nämlich der sachlichen Richtigkeit des Ergebnisses, das in der Feststellung von Besteuerungsgrundlagen besteht, die die größte Wahrscheinlichkeit für sich haben, Aufgabe der Behörde, auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen einzugehen (vgl. dazu Stoll, BAO-Handbuch, S. 423). Weder die vorgelegten Akten noch das Beschwerdevorbringen lassen jedoch erkennen, welche vom Beschwerdeführer imilverwaltungsverfahren substantiiert vorgetragenen Behauptungen zu den Schätzungsgrundlagen die belangte Behörde in dem dem angefochtenen Bescheid vorangegangenen Verfahren außer acht gelassen hätte. Der Verwaltungsgerichtshof vermag daher nicht zu erkennen, daß das Verwaltungsverfahren in relevanten Punkten ergänzungsbedürftig geblieben wäre bzw. welche konkreten Ermittlungen die belangte Behörde unterlassen hätte, deren Vornahme allenfalls einen anders lautenden Bescheid hätte nach sich ziehen können. Es ist der belangten Behörde vielmehr auf Grund des Verhaltens des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren darin recht zu geben, daß er durch die Unterlassung zielführender Behauptungen und Beweisanträge zur Ermittlung wirklichkeitsnaher Schätzungsgrundlagen nicht beigetragen, sondern vielmehr dadurch selbst das Maß an Unsicherheit, welches naturgemäß jedem Ergebnis einer Schätzung innewohnt, erhöht hat. Auch wenn nun in der Beschwerde in diesem Zusammenhang ausgeführt wird, es stelle sich "entgegen der effektiven Zurechnungen, Schätzungen und dergleichen mehr", wie sie die belangte Behörde vorgenommen habe, "die Frage, wer hat denn nun wann und wieviel Wein geerntet und in der Folge verkauft", wird damit nur eine im Beschwerdefall zweifellos entscheidende Fragestellung wiederholt, aber keinesfalls in einer nachvollziehbaren Weise aufgezeigt, daß und aus welchen Gründen die belangte Behörde zu ihrem Ergebnis auf Grund unzureichender Ermittlungen gekommen wäre und deshalb die entscheidenden Fragen in rechtswidriger Weise unrichtig gelöst hätte. Der Verwaltungsgerichtshof geht von dem vom Beschwerdeführer nicht widerlegten Umstand aus, daß die Abgabenbehörden im Beschwerdefall schon deshalb zur Schätzung berechtigt waren, weil die bei MK vorgefundenen Aufzeichnungen dazu Anlaß gaben, die bis dahin der Abgabenerhebung zugrunde gelegten Voraussetzungen als unrichtig zu erkennen. Der Beschwerdeführer hat auch nie ernsthaft bestritten, daß tatsächlich höhere Einnahmen erzielt wurden, er hat aber - etwa in der Frage des Ausmaßes der Weinzukäufe und der diesbezüglichen Lieferanten - zielführende Aufklärungen nicht gegeben bzw. sogar verweigert. Grundsätzlich ist es zur Erreichung des Zieles der Schätzung, nämlich der sachlichen Richtigkeit des Ergebnisses, das in der Feststellung von Besteuerungsgrundlagen besteht, die die größte Wahrscheinlichkeit für sich haben, Aufgabe der Behörde, auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen einzugehen (vergleiche , dazu Stoll, BAO-Handbuch, S. 423). Weder die vorgelegten Akten noch das Beschwerdevorbringen lassen jedoch erkennen, welche vom Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren substantiiert vorgetragenen Behauptungen zu den Schätzungsgrundlagen die belangte Behörde in dem dem angefochtenen Bescheid vorangegangenen Verfahren außer acht gelassen hätte. Der Verwaltungsgerichtshof vermag daher nicht zu erkennen, daß das Verwaltungsverfahren in relevanten Punkten ergänzungsbedürftig geblieben wäre

bzw. welche konkreten Ermittlungen die belangte Behörde unterlassen hätte, deren Vornahme allenfalls einen anders lautenden Bescheid hätte nach sich ziehen können. Es ist der belangten Behörde vielmehr auf Grund des Verhaltens des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren darin recht zu geben, daß er durch die Unterlassung zielführender Behauptungen und Beweisanträge zur Ermittlung wirklichkeitsnaher Schätzungsgrundlagen nicht beigetragen, sondern vielmehr dadurch selbst das Maß an Unsicherheit, welches naturgemäß jedem Ergebnis einer Schätzung innewohnt, erhöht hat. Auch wenn nun in der Beschwerde in diesem Zusammenhang ausgeführt wird, es stelle sich "entgegen der effektiven Zurechnungen, Schätzungen und dergleichen mehr", wie sie die belangte Behörde vorgenommen habe, "die Frage, wer hat denn nun wann und wieviel Wein geerntet und in der Folge verkauft", wird damit nur eine im Beschwerdefall zweifellos entscheidende Fragestellung wiederholt, aber keinesfalls in einer nachvollziehbaren Weise aufgezeigt, daß und aus welchen Gründen die belangte Behörde zu ihrem Ergebnis auf Grund unzureichender Ermittlungen gekommen wäre und deshalb die entscheidenden Fragen in rechtswidriger Weise unrichtig gelöst hätte.

Die weitere Beschwerdebehauptung, ein dem Beschwerdeführer zugerechneter Weingarten gehöre eigentlich NK, stellt - abgesehen von der mangelnden Genauigkeit dieses Vorbringens - eine gemäß § 41 Abs. 1 VwGG im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unzulässige Neuerung dar. Die weitere Beschwerdebehauptung, ein dem Beschwerdeführer zugerechneter Weingarten gehöre eigentlich NK, stellt - abgesehen von der mangelnden Genauigkeit dieses Vorbringens - eine gemäß Paragraph 41, Absatz eins, VwGG im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unzulässige Neuerung dar.

Mit seinen Hinweisen auf die von der Betriebsprüfung vorgefundenen Unterlagen wiederum vermag der Beschwerdeführer nicht zu widerlegen, daß Anlaß zu den Schätzungsmaßnahmen die höhere Einnahmen ausweisenden, im Zuge der finanzstrafrechtlichen Erhebungen aufgefundenen Aufzeichnungen der Mutter des Beschwerdeführers gewesen sind. Dabei konnte der Umstand, daß diese Aufzeichnungen kein geschlossenes Bild über den gesamten Zeitraum der Streitjahre gaben, nichts daran ändern, daß diese Aufzeichnungen sowohl ein taugliches Argument für die Schätzungsberechtigung dem Grunde nach als auch ein geeignetes Hilfsmittel für die Ermittlung des Schätzungsergebnisses darstellten.

Auch in seinen Ausführungen zur Ermittlung der Weinernten bzw. zu deren Aufteilung auf die einzelnen Familienmitglieder verstößt der Beschwerdeführer teilweise gegen das Neuerungsverbot, hat er doch im Verwaltungsverfahren weder Behauptungen dahingehend aufgestellt, daß sich aus dem in den Kellerräumen vorhandenen Geschirr und aus der Art der Bearbeitung der geernteten Traubenmengen ein von den Annahmen der Abgabenbehörde abweichendes Ausmaß der eigenen Weinernten ableiten ließe, noch hat der Beschwerdeführer die von den Abgabenbehörden vorgenommene Aufteilung auf die einzelnen Familienmitglieder vor seinen diesbezüglichen Behauptungen in der Beschwerde je beanstandet. Daß "rein statistische Angaben über die mögliche Traubenernte" als Schätzungsgrundlage nicht ausreichen, hat im übrigen die belangte Behörde ohnehin erkannt und dadurch im Sinne des Standpunktes des Beschwerdeführers berücksichtigt, daß sie nicht die einschlägigen Angaben des Statistischen Zentralamtes, sondern Mittelwerte zwischen diesen und den höheren Angaben des Beschwerdeführers ihrer Schätzung zugrunde gelegt hat.

Ebenfalls erstmals in der Beschwerde und damit vor dem Verwaltungsgerichtshof unzulässigerweise macht der Beschwerdeführer in einer im übrigen auch nicht ausreichend konkretisierten Weise geltend, die Betriebsprüfung habe "überhaupt keine mündlichen Ermittlungen getätigt und teilweise vorgebrachte Erklärungen unüberprüft unberücksichtigt" gelassen, "und dies bei einem Bp-Zeitraum von fast vier Monaten bei einer Betriebsöffnungszeit von insgesamt 193 Tagen". Der Verwaltungsgerichtshof vermag diesen Ausführungen des Beschwerdeführers nicht zu entnehmen, in welcher konkreten, durch die vorgenommene Schätzung berührten Frage er sich insoweit beschwert fühlt.

Zur Frage der Einnahmen aus alkoholfreien Getränken und Buffet enthält die Beschwerde nur den Hinweis, diese Einnahmen hätten aus den vorhandenen Unterlagen "kalkulatorisch ermittelt werden können; eine Schätzung wäre nur dann berechtigt, wenn erhebliche kalkulatorische Abweichungen festgestellt worden wären". Dazu ist darauf zu verweisen, daß die "kalkulatorische" Ermittlung dieser Einkünfte seitens der Abgabenbehörden ja vorgenommen worden ist; allerdings unter (berechtigter) Bedachtnahme auf die beschlagnahmten Aufzeichnungen.

Der Verwaltungsgerichtshof kann auf Grund der Beschwerdebehauptungen nicht zu dem Ergebnis des Beschwerdeführers gelangen, wonach er "hier keine rechtlichen Schlüsse ableiten" könne, "wenn die Basis, die zur

Ermittlung der Schätzung dienen soll, fehlt". Der Verwaltungsgerichtshof geht vielmehr, da in der Beschwerde eine Rechtswidrigkeit der vorgenommenen Schätzung weder hinsichtlich der Schätzungsberechtigung noch hinsichtlich der einzelnen ziffernmäßigen Schätzungsergebnisse aufgezeigt wird, bei der folgenden steuerlichen Beurteilung von dem im angefochtenen Bescheid ermittelten Zahlenmaterial aus.

3.) Steuerliche Behandlung des Betriebes:

Der Buschenschank zählt weder zu den Nebenbetrieben noch zu den Nebentätigkeiten im Bereich der Land- und Forstwirtschaft, sondern ist nach der Verkehrsauffassung unmittelbarer Bestandteil des Weinbaubetriebes (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuer-Handbuch2, S. 476). Werden im Buschenschank neben selbst erzeugten landwirtschaftlichen Produkten überwiegend zugekaufte Speisen und Getränke veräußert, dann stellen die solcherart erzielten Einkünfte in steuerlicher Betrachtungsweise nicht mehr Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, sondern nach Art eines gastwirtschaftlichen Betriebes Einkünfte aus Gewerbebetrieb dar (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. Juni 1984, Zlen. 13/2289 u.a./80). Der Buschenschank zählt weder zu den Nebenbetrieben noch zu den Nebentätigkeiten im Bereich der Land- und Forstwirtschaft, sondern ist nach der Verkehrsauffassung unmittelbarer Bestandteil des Weinbaubetriebes vergleiche , Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuer-Handbuch2, S. 476). Werden im Buschenschank neben selbst erzeugten landwirtschaftlichen Produkten überwiegend zugekaufte Speisen und Getränke veräußert, dann stellen die solcherart erzielten Einkünfte in steuerlicher Betrachtungsweise nicht mehr Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, sondern nach Art eines gastwirtschaftlichen Betriebes Einkünfte aus Gewerbebetrieb dar vergleiche , Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. Juni 1984, Zlen. 13/2289 u.a./80).

Gemäß dem durch das Abgabenänderungsgesetz 1984 dem § 21 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 hinzugefügten Satz gelten (mit Wirkung ab der Veranlagung 1985) die Bestimmungen des § 30 Abs. 9 bis 11 BewG für die Zuordnung von Einkünften zu jenen aus Land- und Forstwirtschaft sinngemäß. Damit ist die Abgrenzung zwischen landwirtschaftlichem Betrieb und Gewerbebetrieb im Falle des Verkaufes zugekaufter Erzeugnisse nunmehr im Gesetz ausdrücklich dahingehend geregelt, daß der Vertrieb zugekaufter Erzeugnisse die land- und forstwirtschaftliche Betriebseigenschaft unberührt läßt, wenn der Einkaufswert der zugekauften Erzeugnisse nicht mehr als 25 % des Umsatzes des gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betriebes beträgt. Übersteigt der Wert der fremden Erzeugnisse die genannte 25 %-Grenze, dann ist der Gesamtbetrieb als einheitlicher Gewerbebetrieb anzusehen (vgl. Hofstätter-Reichel, Kommentar III B, Tz 17 zu § 21 EStG 1972). Gemäß dem durch das Abgabenänderungsgesetz 1984 dem Paragraph 21, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1972 hinzugefügten Satz gelten (mit Wirkung ab der Veranlagung 1985) die Bestimmungen des Paragraph 30, Absatz 9 bis 11 BewG für die Zuordnung von Einkünften zu jenen aus Land- und Forstwirtschaft sinngemäß. Damit ist die Abgrenzung zwischen landwirtschaftlichem Betrieb und Gewerbebetrieb im Falle des Verkaufes zugekaufter Erzeugnisse nunmehr im Gesetz ausdrücklich dahingehend geregelt, daß der Vertrieb zugekaufter Erzeugnisse die land- und forstwirtschaftliche Betriebseigenschaft unberührt läßt, wenn der Einkaufswert der zugekauften Erzeugnisse nicht mehr als 25 % des Umsatzes des gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betriebes beträgt. Übersteigt der Wert der fremden Erzeugnisse die genannte 25 %-Grenze, dann ist der Gesamtbetrieb als einheitlicher Gewerbebetrieb anzusehen vergleiche , Hofstätter-Reichel, Kommentar römisch drei B, Tz 17 zu Paragraph 21, EStG 1972).

Die belangte Behörde hat in der Begründung des angefochtenen Bescheides diese ertragsteuerliche Abgrenzungsregel zur Richtschnur ihrer Beurteilung des Betriebes des Beschwerdeführers in den sämtlich vor 1985 gelegenen Streitjahren gemacht und hat, ausgehend von den rechnerischen Schätzungsergebnissen, den Betrieb des Beschwerdeführers wegen des festgestellten Umfanges des Verkaufes fremder Erzeugnisse durchgehend als Gewerbebetrieb behandelt. Diese Vorgangsweise - gegen welche der Beschwerdeführer in der Beschwerde in rechtlicher Hinsicht nichts vorbringt - vermag der Verwaltungsgerichtshof auch unter Bedachtnahme auf sein oben angeführtes Erkenntnis nicht als rechtswidrig zu erkennen.

Auch gegen die weitere Annahme der belangten Behörde, die Umsätze aus dem Betrieb des Beschwerdeführers unterlägen auf Grund des Überwiegens jener von zugekauften Produkten dem Normalsteuersatz von 20 % gemäß § 10 UStG und nicht jenem von 10 % für land- und forstwirtschaftliche Betriebe im Sinne des § 22 UStG, wird in der Beschwerde rechtlich nichts vorgebracht. Auch gegen die weitere Annahme der belangten Behörde, die Umsätze aus dem Betrieb des Beschwerdeführers unterlägen auf Grund des Überwiegens jener von zugekauften Produkten dem Normalsteuersatz von 20 % gemäß Paragraph 10, UStG und nicht jenem von 10 % für land- und forstwirtschaftliche Betriebe im Sinne des Paragraph 22, UStG, wird in der Beschwerde rechtlich nichts vorgebracht.

Ausgehend von den im Schätzungswege von der belangten Behörde ermittelten Ertrags- und Umsatzziffern kommt der Verwaltungsgerichtshof zu dem Ergebnis, daß die belangte Behörde weder auf dem Gebiet der Einkommensteuer und Gewerbesteuer noch auf dem der Umsatzsteuer Rechte des Beschwerdeführers dadurch verletzt hat, daß sie seinen Betrieb infolge des festgestellten Anteiles der verkauften Fremdprodukte nicht als land- und forstwirtschaftlich gemäß den §§ 21 Abs. 1 EStG 1972 bzw. 22 UStG behandelt hat. Ausgehend von den im Schätzungswege von der belangten Behörde ermittelten Ertrags- und Umsatzziffern kommt der Verwaltungsgerichtshof zu dem Ergebnis, daß die belangte Behörde weder auf dem Gebiet der Einkommensteuer und Gewerbesteuer noch auf dem der Umsatzsteuer Rechte des Beschwerdeführers dadurch verletzt hat, daß sie seinen Betrieb infolge des festgestellten Anteiles der verkauften Fremdprodukte nicht als land- und forstwirtschaftlich gemäß den Paragraphen 21, Absatz eins, EStG 1972 bzw. 22 UStG behandelt hat.

Zu den auch im Zusammenhang mit der steuerlichen Behandlung des Betriebes in der Beschwerde gegen die von der belangten Behörde erzielten Schätzungsergebnisse erhobenen Einwendungen ist im wesentlichen auf die bereits oben zu 2.) ausgeführten Erwägungen zu verweisen. Auch hier ist dem Beschwerdeführer entgegenzuhalten, daß er im Verwaltungsverfahren substantiiertes Gegenvorbringen ebenso unterlassen hat wie eine die Annahmen der belangten Behörde widerlegende oder auch nur in Frage stellende Beweisführung.

Im einzelnen wirft der Beschwerdeführer der belangten Behörde im Rahmen seiner Bekämpfung der steuerlichen Behandlung seines Betriebes vor, sie sei zu Unrecht trotz Vorliegens statistischer Daten über die Ertragsmengen in den jeweiligen Anbaugebieten nicht von diesen statistischen Daten ausgegangen, indem sie dem Beschwerdeführer höhere Erträge seiner Weingärten zugerechnet habe. Dieser Vorwurf ist unverständlich, ist doch die belangte Behörde hiedurch letztlich zur Annahme gelangt, daß der Beschwerdeführer weniger Wein zukaufen mußte als dies unter Zugrundelegung der statistischen Daten der Fall gewesen wäre.

Auch aus dem - im übrigen dem Neuerungsverbot im verwaltungsgerichtlichen Verfahren zuwiderlaufenden - Vorbringen in der Beschwerde über die Bearbeitung der der Familie Koller gehörigen Weinbauflächen und über die dabei bewerkstelligte Produktion eines "gemischten Satzes" vermag der Verwaltungsgerichtshof nichts zu entnehmen, was die Annahme einer dem angefochtenen Bescheid anhaftenden Rechtswidrigkeit rechtfertigen würde.

Die Beschwerde erweist sich somit zur Gänze als unbegründet, weshalb sie gemäß 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war. Die Beschwerde erweist sich somit zur Gänze als unbegründet, weshalb sie gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen war.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 und 48 Abs. 2 Z. 1 und 2 VwGG in Verbindung mit Art. I B Z. 4 und 5 der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, BGBl. Nr. 243. Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die Paragraphen 47 und 48 Absatz 2, Ziffer eins und 2 VwGG in Verbindung mit Artikel römisch eins, B Ziffer 4 und 5 der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, Bundesgesetzblatt, Nr. 243.

Wien, am 10. Juni 1987

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1987:1986130065.X00

Im RIS seit

10.06.1987

Zuletzt aktualisiert am

14.03.2016

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