

TE Vwgh Erkenntnis 1984/11/14 82/13/0242

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 14.11.1984

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §23;

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

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 82/13/0249 82/13/0251 82/13/0250

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 des Schriftführers Dr. Traumüller, über die Beschwerde des Ing. AL in B, vertreten durch Dr. Alexander Hartenau, Rechtsanwalt in Wien I, Zedlitzgasse 7, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 31. August 1982, Zl. 6/2- 1751/2/79, 6/2- 1752/14/79, betreffend Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 1972 bis 1977 sowie Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner der Jahre 1969, 1971, 1973, 1974, 1976 und 1977, 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 des Schriftführers Dr. Traumüller, über die Beschwerde des Ing. AL in B, vertreten durch Dr. Alexander Hartenau, Rechtsanwalt in Wien römisch eins, Zedlitzgasse 7, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 31. August 1982, Zl. 6/2- 1751/2/79, 6/2-1752/14/79, betreffend Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 1972 bis 1977 sowie Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner der Jahre 1969, 1971, 1973, 1974, 1976 und 1977, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.400,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erklärte für die Jahre 1966 bis 1968 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Einkünfte aus der Gewinnung von Kies, die das Finanzamt mit der Begründung, die Gewinnung der Bodensubstanz werde vom Beschwerdeführer nicht selbst vorgenommen, sondern nur durch Dritte gegen Entgelt geduldet, als Einkünfte aus

Vermietung und Verpachtung erfaßte. Die für die Jahre 1969 bis 1971 übermittelten Steuererklärungsformulare schickte der Beschwerdeführer unausgefüllt an das Finanzamt zurück mit dem Bemerken, in diesen Jahren "kein umsatzsteuerpflichtiges Einkommen" (1969 und 1971) bzw. "kein steuerpflichtiges Einkommen" (1970) erzielt zu haben. Im Zuge einer für die Jahre 1966 bis 1977 gemäß § 99 Abs. 2 Finanzstrafgesetz durchgeführten Betriebsprüfung wurde u.a. festgestellt, daß der Beschwerdeführer im Prüfungszeitraum verschiedene Liegenschaften erworben und zum Teil (nach Parzellierung) wiederum verkauft habe. Im einzelnen handelte es sich um folgende für das verwaltungsgerichtliche Verfahren bedeutsame Transaktionen: Der Beschwerdeführer erklärte für die Jahre 1966 bis 1968 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Einkünfte aus der Gewinnung von Kies, die das Finanzamt mit der Begründung, die Gewinnung der Bodensubstanz werde vom Beschwerdeführer nicht selbst vorgenommen, sondern nur durch Dritte gegen Entgelt geduldet, als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erfaßte. Die für die Jahre 1969 bis 1971 übermittelten Steuererklärungsformulare schickte der Beschwerdeführer unausgefüllt an das Finanzamt zurück mit dem Bemerken, in diesen Jahren "kein umsatzsteuerpflichtiges Einkommen" (1969 und 1971) bzw. "kein steuerpflichtiges Einkommen" (1970) erzielt zu haben. Im Zuge einer für die Jahre 1966 bis 1977 gemäß Paragraph 99, Absatz 2, Finanzstrafgesetz durchgeführten Betriebsprüfung wurde u.a. festgestellt, daß der Beschwerdeführer im Prüfungszeitraum verschiedene Liegenschaften erworben und zum Teil (nach Parzellierung) wiederum verkauft habe. Im einzelnen handelte es sich um folgende für das verwaltungsgerichtliche Verfahren bedeutsame Transaktionen:

1. Gründe in K (6.841 m²): Kauf am 2. August 1966 um S 20.000,--; anschließend Nutzung zur Kiesgewinnung (Schaffung eines Schotterteiches).

a) Verkauf des Schotterteiches (3.739 m²) am 7. Dezember 1967 an einen Fischereiverband um S 20.000,--;

b) Verkauf einer Teilparzelle (508 m²) am 25. August 1971 um S 25.400,--;

c) Verkauf einer Teilparzelle (647 m²) am 29. Oktober 1971 um S 32.350,--;

d) Verkauf einer Teilparzelle (543 m²) am 24. Juli 1971 um S 27.150,--;

e) Verkauf einer Teilparzelle (Ausmaß nicht festgestellt) am 5. Oktober 1972 um S 27.750,--;

f) Verkauf einer Teilparzelle (712 m²) am 8. September 1972 um S 35.600,--.

2. Schottergrube in S: Kauf am 26. Juni 1967 um S 200.000,--;

anschließend Nutzung als Fischteich. Verkauf am 27. Juni 1972 um S 1.500.000,--.

3. "X" am See III (3,4155 ha): Kauf am 8./11. September 1973 um S 512.325,--; bisher nicht verkauft. Im Betriebsprüfungsbericht wird diesbezüglich bemerkt: "Es bestehen bereits Parzellierungsentwürfe, ein weiterer See ist geplant. Holz wurde bereits geschlägert und Wege wurden angelegt." 3. "X" am See römisch drei (3,4155 ha): Kauf am 8./11. September 1973 um S 512.325,--; bisher nicht verkauft. Im Betriebsprüfungsbericht wird diesbezüglich bemerkt: "Es bestehen bereits Parzellierungsentwürfe, ein weiterer See ist geplant. Holz wurde bereits geschlägert und Wege wurden angelegt."

4. B, S-straße 19 (Mietwohnhaus): Kauf am 29. November 1973 um 1 Million Schilling; bisher nicht verkauft. Aus dem Gebäude werden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt.

5. B, S-straße 14 (Gasthaus mit Garten): Kauf am 27. November 1974 um S 900.000,--. Verkauf am 6. Oktober 1978 um 1,3 Millionen Schilling; zwischenzeitig wurde das Objekt verpachtet.

6. Land- und forstwirtschaftliche Gründe in S (6.629 m² Wiese):

Kauf am 8. September 1973 um S 90.000,--; bisher nicht verkauft.

7. Land- und forstwirtschaftliche Gründe in S (1,0444 ha Wald):

Kauf am 8. September 1973 um S 105.000,--; bisher nicht verkauft.

8. "Gründe von Y" am See III: Kauf von 3.296 m² am 4. November 1971 um S 65.920,--; Schenkung von 12.713 m² seitens der Ehegattin des Beschwerdeführers am 18. November 1971 (entgeltlicher Vorerwerb durch die Ehegattin); Wertansatz laut Betriebsprüfung S 343.251,--; Schenkung von 331 m² seitens der Ehegattin des Beschwerdeführers am 16. Oktober 1973 (entgeltlicher Vorerwerb durch die Ehegattin);

Wertansatz laut Betriebsprüfung S 8.937,--.

Verkäufe: 1971: eine Parzelle um S 20.000,--

1975: zwei Parzellen um S 222.000,--,

Aufgliederung: Grund S 61.700,--, Servitutseinräumung (Recht auf Benützung der Zufahrtsstraße, des Seeufers und des Badesees) S 148.300,--, Anteil an Straßenherstellungskosten S 9.000,--, Parzellierungskosten S 3.000,--,

1976: zwei Parzellen um S 199.200,--,

Aufgliederung: Grund S 96.600,--, Servitutseinräumung S 96.600,--,

Anteil an Straßenherstellungskosten S 6.000,

1977: eine Parzelle um S 99.000,--

Aufgliederung: Grund S 48.000,-- Servitutseinräumung S 51.000,--. Außerdem erhielt der Beschwerdeführer laut Betriebsprüfungsbericht für die Einräumung von Servituten der oben genannten Art betreffend Parzellen, die - ebenfalls im Bereich des Sees III - von seiner Ehegattin veräußert worden waren S 161.740,-- (1973) und S 66.700,-- (1976). Aufgliederung: Grund S 48.000,-- Servitutseinräumung S 51.000,--. Außerdem erhielt der Beschwerdeführer laut Betriebsprüfungsbericht für die Einräumung von Servituten der oben genannten Art betreffend Parzellen, die - ebenfalls im Bereich des Sees römisch drei - von seiner Ehegattin veräußert worden waren S 161.740,-- (1973) und S 66.700,-- (1976).

Der Betriebsprüfer beurteilte die Grundstücksgeschäfte als gewerblichen Grundstückshandel. Zur Berücksichtigung von Aufwendungen wie Grunderwerbsteuer, Vertrags- und Eintragungsgebühren, Parzellierungskosten etc. erhöhte er die Einkaufspreise um 20 %. Weiters rechnete er den Einkünften aus dem gewerblichen Grundstückshandel auch Guthabenzinsen von jenen Konten und Sparbüchern des Beschwerdeführers zu, über die die Grundstücksgeschäfte abgewickelt worden waren.

Entsprechend der ertragsteuerlichen Beurteilung, wonach es sich bei den Grundstücksgeschäften um eine gewerbliche Tätigkeit handelte, stellte der Betriebsprüfer auch die entsprechenden Einheitswerte des Betriebsvermögens zum 1. Jänner der Jahre 1969, 1971, 1973, 1974, 1976 und 1977 fest.

In einem gesonderten Betriebsprüfungsbericht für denselben Zeitraum wurden noch folgende Feststellungen getroffen:

Der Beschwerdeführer besitze eine Konzession für das Baumeistergewerbe und habe ab dem Jahr 1966 Baupläne und Sachverständigengutachten erstellt, Bauansuchen ausgefertigt sowie kleinere Baumeisterarbeiten unter Einsatz von Aushilfskräften durchgeführt. Über diese Tätigkeit seien keine Aufzeichnungen geführt und keine Abgabenerklärungen eingebracht worden. Die Gewinne seien daher zu schätzen gewesen, wobei ausschließlich von den aufgefundenen Unterlagen ausgegangen worden sei. Sicherheitszuschläge seien nicht vorgenommen worden. Die für die einzelnen Jahre geschätzten Gewinne betrugen:

1972 S 30.000,--

1973 S 18.800,--

1974 S 41.400,--

1975 S 21.650,--

1976 S 13.900,--

1977 S 4.400,--

Das Finanzamt folgte den Prüfungsfeststellungen und erließ entsprechende Bescheide betreffend Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 1969 bis 1977 sowie Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner der Jahre 1969, 1971, 1973, 1974, 1976 und 1977.

Der Beschwerdeführer erhob gegen sämtliche Bescheide Berufung. Die rechtliche Beurteilung der Liegenschaftsgeschäfte als gewerblicher Grundstückshandel sei unzutreffend. Die Grundstücke seien in der Absicht angeschafft worden, "Schottervorkommen zur Veräußerung zu erlangen und dadurch Fischteiche zu erhalten". Bis zum Jahre 1969 seien die Grundverkäufe unbedeutend gewesen. Darnach seien Grundstücke veräußert worden, um die Steuern betreffend die Einkünfte aus der Schottergewinnung bezahlen zu können. Eine vorhergehende

Parzellierung sei unumgänglich gewesen. Außerdem sei die ursprünglich geplante Ausbeute von Kiesmaterial weit unter den Erwartungen geblieben. Mit der Parzellierung und dem Verkauf von Grundstücken sollte der finanzielle Schaden "durch die Nichtverwertbarkeit des Materials" ausgeglichen werden. Die Schottergrube in S sollte ebenfalls als Fischteich genutzt werden. Da die Wasserrechtsbehörde die erforderliche weitere Ausbaggerung nicht bewilligt habe und der Teich schließlich ausgetrocknet sei, habe sich auch dieses Projekt nicht verwirklichen lassen. Es habe immer nur die Absicht bestanden, durch die Ausbeutung von Schotter(Kies)vorkommen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie durch die Anlage von Fischteichen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zu erzielen. Diesem Zweck habe auch die Anschaffung der Gebäude in B gedient. Auch sollte durch die Anschaffung von Einkunftsquellen Vorsorge für die Existenz der Kinder des Beschwerdeführers geschaffen werden. Die Grundstücke seien nur im Bedarfsfall und "nicht nacheinander und gezielt" verkauft worden. Abgesehen davon seien die mit Kauf, Parzellierung, Aufschließung und Verkauf der Grundstücke verbundenen Kosten vom Betriebsprüfer zu niedrig geschätzt worden. Zur Baumeistertätigkeit sei zu sagen, daß Planungen und kleinere Bauführungen durchgeführt worden seien, um die Gewerbeberechtigung als Baumeister nicht zu verlieren. Die Arbeiten seien weitgehend zu Selbstkosten durchgeführt worden.

Der Beschwerdeführer habe Baumaterial nie auf eigene Rechnung besorgt. Wenn Material über ihn bezogen worden sei, dann nur um die Abnehmer in den Genuß des Firmenrabattes kommen zu lassen. Im übrigen werde für die Jahre bis einschließlich 1972 Verjährung eingewendet.

Im Zuge des Berufungsverfahrens nahm der Beschwerdeführer noch zu verschiedenen Feststellungen des Betriebsprüfers betreffend die Baumeistertätigkeit und die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (Fischzucht) Stellung. Weiters führte er aus, daß die am See III gelegenen Grundstücke auf Verlangen der Gemeinde parzelliert worden seien, um "aus Fremdenverkehrsgründen ein attraktives Erholungsgebiet" zu schaffen. Ihm sei auch eine Diplomarbeit des Harald H. über das Thema "Untersuchung eines Naherholungsgebietes", dargestellt am Beispiel "B Badeseen", bekannt. Die belangte Behörde gab der Berufung teilweise statt, indem sie hinsichtlich der Veranlagungszeiträume bis einschließlich 1971 den Eintritt der Bemessungsverjährung gemäß § 207 BAO feststellte. Für die verbleibenden Jahre wurden die Steuerbemessungsgrundlagen herabgesetzt und so in einer Vielzahl von Einzelfragen dem Vorbringen des Beschwerdeführers Rechnung getragen. Streit besteht im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nur mehr hinsichtlich folgender Fragen: Im Zuge des Berufungsverfahrens nahm der Beschwerdeführer noch zu verschiedenen Feststellungen des Betriebsprüfers betreffend die Baumeistertätigkeit und die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (Fischzucht) Stellung. Weiters führte er aus, daß die am See römisch drei gelegenen Grundstücke auf Verlangen der Gemeinde parzelliert worden seien, um "aus Fremdenverkehrsgründen ein attraktives Erholungsgebiet" zu schaffen. Ihm sei auch eine Diplomarbeit des Harald H. über das Thema "Untersuchung eines Naherholungsgebietes", dargestellt am Beispiel "B Badeseen", bekannt. Die belangte Behörde gab der Berufung teilweise statt, indem sie hinsichtlich der Veranlagungszeiträume bis einschließlich 1971 den Eintritt der Bemessungsverjährung gemäß Paragraph 207, BAO feststellte. Für die verbleibenden Jahre wurden die Steuerbemessungsgrundlagen herabgesetzt und so in einer Vielzahl von Einzelfragen dem Vorbringen des Beschwerdeführers Rechnung getragen. Streit besteht im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nur mehr hinsichtlich folgender Fragen:

1. die Qualifikation der Grundstücksgeschäfte als gewerblicher Grundstückshandel (die Höhe der hieraus erzielten Einkünfte wird nicht bestritten),

1. 2.Ziffer 2

die Höhe der Umsätze und Einkünfte aus der Baumeistertätigkeit,

2. 3.Ziffer 3

die Nichtzuerkennung von Vorsteuern im Zusammenhang mit der Baumeistertätigkeit,

4. der Eintritt der Verjährung betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 1972.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Grundstückshandel:

Die belangte Behörde stützt ihre rechtliche Beurteilung der Liegenschaftsverkäufe des Beschwerdeführers als gewerblichen Grundstückshandel im wesentlichen auf den planmäßigen Abverkauf der Gründe in K (Parzellierung und sechs Verkäufe) und der Gründe von Y am See III (Parzellierung und vier Verkäufe). Einbezogen in diese rechtliche Beurteilung wurde dann auch der Verkauf des Grundstückes in S ohne Parzellierung an einen Käufer. Der

Beschwerdeführer bestreitet, daß es sich bei den Grundstücksverkäufen um eine nachhaltige Tätigkeit gehandelt habe; er habe nämlich von vornherein keine Verkaufsabsicht gehabt. Die Gründe in K seien erst nach Ausbeutung des dortigen Kiesvorkommens verkauft worden. Das Grundstück in S sei ebenfalls zur Kiesgewinnung bestimmt gewesen; im Anschluß daran sei beabsichtigt gewesen, einen Fischteich zu betreiben und daraus Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zu erzielen. Nur durch den Untersagungsbescheid der Wasserrechtsbehörde sei es dazu nicht gekommen. Bezüglich der "Gründe von Y" am See III habe ursprünglich nicht einmal eine Kaufabsicht bestanden. Der Kauf sei nur erfolgt, weil eine Schuld der Frau Y an den Beschwerdeführer uneinbringlich zu werden drohte. Zwischen all diesen einzelnen Handlungen könne kein innerer wirtschaftlicher Zusammenhang erblickt werden. Die belangte Behörde stützt ihre rechtliche Beurteilung der Liegenschaftsverkäufe des Beschwerdeführers als gewerblichen Grundstückshandel im wesentlichen auf den planmäßigen Abverkauf der Gründe in K (Parzellierung und sechs Verkäufe) und der Gründe von Y am See römisch drei (Parzellierung und vier Verkäufe). Einbezogen in diese rechtliche Beurteilung wurde dann auch der Verkauf des Grundstückes in S ohne Parzellierung an einen Käufer. Der Beschwerdeführer bestreitet, daß es sich bei den Grundstücksverkäufen um eine nachhaltige Tätigkeit gehandelt habe; er habe nämlich von vornherein keine Verkaufsabsicht gehabt. Die Gründe in K seien erst nach Ausbeutung des dortigen Kiesvorkommens verkauft worden. Das Grundstück in S sei ebenfalls zur Kiesgewinnung bestimmt gewesen; im Anschluß daran sei beabsichtigt gewesen, einen Fischteich zu betreiben und daraus Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zu erzielen. Nur durch den Untersagungsbescheid der Wasserrechtsbehörde sei es dazu nicht gekommen. Bezüglich der "Gründe von Y" am See römisch drei habe ursprünglich nicht einmal eine Kaufabsicht bestanden. Der Kauf sei nur erfolgt, weil eine Schuld der Frau Y an den Beschwerdeführer uneinbringlich zu werden drohte. Zwischen all diesen einzelnen Handlungen könne kein innerer wirtschaftlicher Zusammenhang erblickt werden.

Die belangte Behörde hält dem entgegen, daß der Beschwerdeführer neben den bloßen Verkäufen noch weitere Aktivitäten gesetzt habe. So seien die Grundstücke in K und am See III vom Beschwerdeführer parzelliert und aufgeschlossen worden; weiters habe der Beschwerdeführer die Anlage einer Uferböschung, eines Fischersteges und einer Vogelinsel veranlaßt. Die Grundstücke seien also nicht in jenem Zustand belassen worden, in dem sie sich nach Beendigung der Kiesgewinnung befunden hätten, sondern sie seien als Seeufer-Baugrundstücke "hergerichtet" worden. Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, daß dies nur über Anordnung der Gemeinde geschehen sei, um ein Naherholungsgebiet zu schaffen, komme keine Bedeutung zu. Die umfangreiche, durch mehrere Jahre ausgeübte Tätigkeit des Beschwerdeführers sei daher als gewerblicher Grundstückshandel zu werten. Die belangte Behörde hält dem entgegen, daß der Beschwerdeführer neben den bloßen Verkäufen noch weitere Aktivitäten gesetzt habe. So seien die Grundstücke in K und am See römisch drei vom Beschwerdeführer parzelliert und aufgeschlossen worden; weiters habe der Beschwerdeführer die Anlage einer Uferböschung, eines Fischersteges und einer Vogelinsel veranlaßt. Die Grundstücke seien also nicht in jenem Zustand belassen worden, in dem sie sich nach Beendigung der Kiesgewinnung befunden hätten, sondern sie seien als Seeufer-Baugrundstücke "hergerichtet" worden. Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, daß dies nur über Anordnung der Gemeinde geschehen sei, um ein Naherholungsgebiet zu schaffen, komme keine Bedeutung zu. Die umfangreiche, durch mehrere Jahre ausgeübte Tätigkeit des Beschwerdeführers sei daher als gewerblicher Grundstückshandel zu werten.

Der Verwaltungsgerichtshof teilt diese Rechtsansicht. Der Verkauf der Parzellen erfolgte im wesentlichen in den Jahren 1971 bis 1977, sohin verteilt über einen längeren Zeitraum. In denselben Zeitraum fallen die mit der Parzellierung und Aufschließung der Grundstücke verbundenen Tätigkeiten des Beschwerdeführers. Selbst wenn man dem Beschwerdeführer darin folgt, daß er bei Erwerb der in Rede stehenden Grundstücke noch nicht beabsichtigt habe, diese in der später durchgeführten Weise zu verkaufen, ändert dies nichts an dem möglicherweise auf einen späteren Willensentschluß zurückzuführenden planmäßigen Abverkauf der Bauparzellen, der seiner Art und insbesondere auch seinem Umfang nach einem gewerblichen Grundstückshandel entsprach (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 31. Mai 1983, ZI. 82/14/0188). Dazu kommt, wie die belangte Behörde zutreffend bemerkt, daß auch bezüglich eines dritten, dem Beschwerdeführer gehörigen Objektes, nämlich der sogenannten "X" am See III an die Schaffung weiterer (29) Bauparzellen gedacht ist. Dies geht aus der Diplomarbeit des Harald H. über das Thema "Untersuchung eines Naherholungsgebietes", dargestellt am Beispiel "B Badeseen", hervor. Der Einwand in der Beschwerde, es handle sich hierbei nur um Feststellungen des Harald H. von "rein theoretischer Natur", da sich die genannten Gründe im Überflutungsgebiet der Ybbs befänden, sodaß eine "Baulandgewinnung" unmöglich sei, muß entgegengehalten werden, daß es sich hierbei nicht nur um eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unzulässige Neuerung handelt,

sondern daß Harald H. ausdrücklich auf die Planung des Beschwerdeführers Bezug nimmt und diese Planung die eigenhändige Unterschrift und die Firmenstampiglie des Beschwerdeführers trägt. Schließlich beruft sich der Beschwerdeführer noch auf die Bestimmung des § 4 Abs. 1 letzter Satz EStG, wonach der zum Anlagevermögen eines Betriebes gehörige Grund und Boden bei der Gewinnermittlung außer Ansatz bleibe. Da die veräußerten Grundstücke ursprünglich zur Kiesgewinnung bzw. als Fischteiche zur Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft bestimmt gewesen seien, seien sie als Anlagevermögen im Rahmen dieser betrieblichen Tätigkeiten zu werten und könnten nicht einem gewerblichen Grundstückshandel zugerechnet werden. Der Verwaltungsgerichtshof teilt diese Rechtsansicht. Der Verkauf der Parzellen erfolgte im wesentlichen in den Jahren 1971 bis 1977, sohin verteilt über einen längeren Zeitraum. In denselben Zeitraum fallen die mit der Parzellierung und Aufschließung der Grundstücke verbundenen Tätigkeiten des Beschwerdeführers. Selbst wenn man dem Beschwerdeführer darin folgt, daß er bei Erwerb der in Rede stehenden Grundstücke noch nicht beabsichtigt habe, diese in der später durchgeführten Weise zu verkaufen, ändert dies nichts an dem möglicherweise auf einen späteren Willensentschluß zurückzuführenden planmäßigen Abverkauf der Bauparzellen, der seiner Art und insbesondere auch seinem Umfang nach einem gewerblichen Grundstückshandel entsprach (vergleiche auch das hg. Erkenntnis vom 31. Mai 1983, ZI. 82/14/0188). Dazu kommt, wie die belangte Behörde zutreffend bemerkt, daß auch bezüglich eines dritten, dem Beschwerdeführer gehörigen Objektes, nämlich der sogenannten "X" am See römisch drei an die Schaffung weiterer (29) Bauparzellen gedacht ist. Dies geht aus der Diplomarbeit des Harald H. über das Thema "Untersuchung eines Naherholungsgebietes", dargestellt am Beispiel "B Badeseen", hervor. Der Einwand in der Beschwerde, es handle sich hierbei nur um Feststellungen des Harald H. von "rein theoretischer Natur", da sich die genannten Gründe im Überflutungsgebiet der Ybbs befänden, sodaß eine "Baulandgewinnung" unmöglich sei, muß entgegengehalten werden, daß es sich hierbei nicht nur um eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unzulässige Neuerung handelt, sondern daß Harald H. ausdrücklich auf die Planung des Beschwerdeführers Bezug nimmt und diese Planung die eigenhändige Unterschrift und die Firmenstampiglie des Beschwerdeführers trägt. Schließlich beruft sich der Beschwerdeführer noch auf die Bestimmung des Paragraph 4, Absatz eins, letzter Satz EStG, wonach der zum Anlagevermögen eines Betriebes gehörige Grund und Boden bei der Gewinnermittlung außer Ansatz bleibe. Da die veräußerten Grundstücke ursprünglich zur Kiesgewinnung bzw. als Fischteiche zur Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft bestimmt gewesen seien, seien sie als Anlagevermögen im Rahmen dieser betrieblichen Tätigkeiten zu werten und könnten nicht einem gewerblichen Grundstückshandel zugerechnet werden. Dazu ist zu sagen, daß ein Grundstück nur so lange als Betriebsvermögen angesehen werden kann, als es betrieblichen Zwecken dient. Es kann daher auf sich beruhen, ob in der Kiesgewinnung überhaupt eine betriebliche Tätigkeit zu erblicken war, oder ob es sich dabei - wie die belangte Behörde feststellte - um Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gehandelt hat; ebensowenig sind Untersuchungen hinsichtlich der geplanten aber nicht zustande gekommenen Nutzung als Fischteich anzustellen. Sobald der Beschwerdeführer nämlich den Entschluß gefaßt hat, die Grundstücke nicht (mehr) für die Kiesgewinnung bzw. für die Fischzucht zu nutzen und eine derartige Nutzung auch tatsächlich nicht mehr vorlag, waren sie entweder dem Privatvermögen oder einer anderen betrieblichen Tätigkeit zuzurechnen. Im Hinblick auf die Parzellierung, die Aufschließung und den planmäßigen Abverkauf der Grundstücke konnte die belangte Behörde diese daher unbedenklich als Umlaufvermögen eines gewerblichen Grundstückshandels beurteilen.

2. Baumeistertätigkeit:

Zu diesem Punkt wird vom Beschwerdeführer im wesentlichen nur vorgebracht, die belangte Behörde habe ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht gemäß § 115 BAO nicht ausreichend entsprochen. Dieser Vorwurf ist unbegründet. Wie die umfangreichen Niederschriften vom 10. November 1981, 26. März 1982 und 30. April 1982 zeigen, hat sich die belangte Behörde mit jedem einzelnen Vorbringen des Beschwerdeführers auseinandergesetzt. Allerdings erklärte sich der Beschwerdeführer selbst wiederholt nicht in der Lage, exakte Auskünfte über den Umfang seiner Baumeistertätigkeit zu geben. Die einzige zahlenmäßig konkretisierte Rüge des Beschwerdeführers betrifft die Herstellung eines Transformators für die Lichtgemeinschaft, bei der der vereinnahmte Betrag von S 65.000,-- "nur als Durchlaufer zu behandeln gewesen wäre". Gerade in diesem Punkt (wie auch in einer Vielzahl anderer Punkte) hat die belangte Behörde jedoch dem Vorbringen des Beschwerdeführers imilverwaltungsverfahren vollinhaltlich Rechnung getragen (vgl. Seite 55 des angefochtenen Bescheides). Im übrigen hat die belangte Behörde nur die nachgewiesenermaßen vom Beschwerdeführer vereinnahmten Beträge für die Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlagen herangezogen. Lediglich in der Frage der Ausgaben, die mit den diversen kleinen

Bauausführungen, Planerstellungen und Gutachten verbunden waren, mußte die belangte Behörde zur Schätzung greifen. Diese wird vom Beschwerdeführer aber nur mit dem allgemein gehaltenen Hinweis bekämpft, sie widerspreche der Branchenüblichkeit, sei einzig und allein in einer profiskalischen Auslegung begründet und berücksichtige nicht "die vom Beschwerdeführer weitergegebenen Gelder". Da einerseits nicht erkennbar ist, welchen von den vielen Einzelfeststellungen der belangten Behörde mit dem unbestimmten Vorbringen entgegengetreten werden soll, und andererseits die Verwaltungsakten das Bemühen der belangten Behörde in der Sachverhaltsermittlung deutlich erkennen lassen, muß diesem Beschwerdevorbringen der Erfolg versagt bleiben. Zu diesem Punkt wird vom Beschwerdeführer im wesentlichen nur vorgebracht, die belangte Behörde habe ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht gemäß Paragraph 115, BAO nicht ausreichend entsprochen. Dieser Vorwurf ist unbegründet. Wie die umfangreichen Niederschriften vom 10. November 1981, 26. März 1982 und 30. April 1982 zeigen, hat sich die belangte Behörde mit jedem einzelnen Vorbringen des Beschwerdeführers auseinandergesetzt. Allerdings erklärte sich der Beschwerdeführer selbst wiederholt nicht in der Lage, exakte Auskünfte über den Umfang seiner Baumeistertätigkeit zu geben. Die einzige zahlenmäßig konkretisierte Rüge des Beschwerdeführers betrifft die Herstellung eines Transformators für die Lichtgemeinschaft, bei der der vereinnahmte Betrag von S 65.000,-- "nur als Durchlaufer zu behandeln gewesen wäre". Gerade in diesem Punkt (wie auch in einer Vielzahl anderer Punkte) hat die belangte Behörde jedoch dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren vollinhaltlich Rechnung getragen (vergleiche Seite 55 des angefochtenen Bescheides). Im übrigen hat die belangte Behörde nur die nachgewiesenermaßen vom Beschwerdeführer vereinnahmten Beträge für die Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlagen herangezogen. Lediglich in der Frage der Ausgaben, die mit den diversen kleinen Bauausführungen, Planerstellungen und Gutachten verbunden waren, mußte die belangte Behörde zur Schätzung greifen. Diese wird vom Beschwerdeführer aber nur mit dem allgemein gehaltenen Hinweis bekämpft, sie widerspreche der Branchenüblichkeit, sei einzig und allein in einer profiskalischen Auslegung begründet und berücksichtige nicht "die vom Beschwerdeführer weitergegebenen Gelder". Da einerseits nicht erkennbar ist, welchen von den vielen Einzelfeststellungen der belangten Behörde mit dem unbestimmten Vorbringen entgegengetreten werden soll, und andererseits die Verwaltungsakten das Bemühen der belangten Behörde in der Sachverhaltsermittlung deutlich erkennen lassen, muß diesem Beschwerdevorbringen der Erfolg versagt bleiben.

3. Vorsteuern:

Der Beschwerdeführer behauptet, er habe im Verwaltungsverfahren wiederholt Vorsteuern geltend gemacht und schließlich sei ihm deren Berücksichtigung in der mündlichen Berufungsverhandlung auch zugesagt worden. Dieses Vorbringen ist zur Gänze aktenwidrig. In seiner Berufung führte der Beschwerdeführer aus, er habe nie auf seine Rechnung Material angeschafft und an die Bauherren verkauft. In der Niederschrift vom 10. November 1981 ist die Aussage des Beschwerdeführers festgehalten, er habe die Vorsteuern nicht geltend gemacht, "weil er nicht im Sinne eines Baumeisters" aufgetreten sei. Der Betriebsprüfer bestätigte in diesem Zusammenhang ebenfalls, daß keine Vorsteuern geltend gemacht wurden. Auch in den beiden Niederschriften über die mündliche Berufungsverhandlung findet sich entgegen der Behauptung des Beschwerdeführers kein Hinweis auf die Berücksichtigung von Vorsteuern. Abgesehen davon, daß nach der Aktenlage der Vorsteuerabzug vom Beschwerdeführer gar nicht geltend gemacht wurde, ist der von der belangten Behörde erstatteten Gegenschrift zu entnehmen, daß die in der Beschwerde genannten Beträge nahezu ausschließlich Lohnzahlungen betrafen, bezüglich derer keine Rechnungen, sondern nur Eigenbelege des Beschwerdeführers, aufgefunden werden konnten, sodaß schon aus diesem Grund keine Vorsteuern hätten berücksichtigt werden können. Was die vom Beschwerdeführer weiterverrechneten Materialkosten betrifft, so ergibt sich aus dem Betriebsprüfungsbericht (Tz. 8), daß diese aus Vereinfachungsgründen gar nicht in die Umsatzermittlung einbezogen worden waren. Das Beschwerdevorbringen betreffend die Berücksichtigung von Vorsteuern erweist sich daher zur Gänze als unberechtigt.

4. Verjährung:

Unbestritten ist, daß für das Jahr 1972 sowohl hinsichtlich der Einkommensteuer als auch hinsichtlich der Umsatzsteuer bereits Bemessungsverjährung eingetreten wäre, wenn nicht davon ausgegangen werden könnte, daß der Beschwerdeführer bezüglich dieser Abgaben einen Abgabenhinterziehungstatbestand gesetzt hat (vgl. S 207 Abs. 2 BAO). Der Beschwerdeführer stützt sein Vorbringen betreffend Verjährung der Einkommensteuerbemessung für das Jahr 1972 darauf, daß in der Nichterklärung von Bankzinsen in Höhe von ca. S 40.000,-- durch ihn - die Steuererklärungen wurden unausgefüllt an das Finanzamt zurückgesendet - kein Hinterziehungstatbestand erblickt werden könne. Er begründet dies damit, daß die Zinsen für das Jahr 1972 erst im Jänner 1973 gutgeschrieben worden

seien. Darüber hinaus sei es für ihn nicht einsichtig, daß Zinsen, etwa in Höhe der Inflationsrate, überhaupt steuerpflichtig seien. "In der breiten Masse der Österreicher" herrsche die Ansicht vor, daß Zinserträge steuerfrei seien. Auch sei "von fast allen namhaften österreichischen Bankinstituten diese Steuerfreiheit propagiert und als Werbemittel verwendet" worden. Bezüglich der Umsatzsteuer sei der Beschwerdeführer, wenn auch rechtsirrigerweise, der Meinung gewesen, die von ihm für Baumeisterarbeiten vereinnahmten Beträge hätten nur den Charakter durchlaufender Gelder gehabt. Eine Abgabenhinterziehungsabsicht habe aber auch hier nicht bestanden. Unbestritten ist, daß für das Jahr 1972 sowohl hinsichtlich der Einkommensteuer als auch hinsichtlich der Umsatzsteuer bereits Bemessungsverjährung eingetreten wäre, wenn nicht davon ausgegangen werden könnte, daß der Beschwerdeführer bezüglich dieser Abgaben einen Abgabenhinterziehungstatbestand gesetzt hat (vergleiche S 207 Absatz 2, BAO). Der Beschwerdeführer stützt sein Vorbringen betreffend Verjährung der Einkommensteuerbemessung für das Jahr 1972 darauf, daß in der Nichterklärung von Bankzinsen in Höhe von ca. S 40.000,-- durch ihn - die Steuererklärungen wurden unausgefüllt an das Finanzamt zurückgesendet - kein Hinterziehungstatbestand erblickt werden könne. Er begründet dies damit, daß die Zinsen für das Jahr 1972 erst im Jänner 1973 gutgeschrieben worden seien. Darüber hinaus sei es für ihn nicht einsichtig, daß Zinsen, etwa in Höhe der Inflationsrate, überhaupt steuerpflichtig seien. "In der breiten Masse der Österreicher" herrsche die Ansicht vor, daß Zinserträge steuerfrei seien. Auch sei "von fast allen namhaften österreichischen Bankinstituten diese Steuerfreiheit propagiert und als Werbemittel verwendet" worden. Bezüglich der Umsatzsteuer sei der Beschwerdeführer, wenn auch rechtsirrigerweise, der Meinung gewesen, die von ihm für Baumeisterarbeiten vereinnahmten Beträge hätten nur den Charakter durchlaufender Gelder gehabt. Eine Abgabenhinterziehungsabsicht habe aber auch hier nicht bestanden. Dieses Vorbringen ist nicht geeignet, der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen. Der Hinweis auf die vermeintliche grundsätzliche Steuerfreiheit der Zinsen ist schon insoweit widersprüchlich und verfehlt, als der Beschwerdeführer im selben Zusammenhang betont, seiner Meinung nach seien die Zinsen erst im Kalenderjahr 1973 "steuerpflichtig" gewesen, weil sie erst in diesem Jahr gutgeschrieben worden seien. Zu Recht hält die belangte Behörde diesem Vorbringen entgegen, daß der Beschwerdeführer die Zinsen auch nicht im Jahr 1973 erklärt hat. Das läßt aber durchaus den Schluß zu, daß der Beschwerdeführer die Bankzinsen des Jahres 1972 im Jahr 1972 nicht deswegen nicht erklärt hat, weil er der Meinung war, sie seien erst im Jahr 1973 zugeflossen, sondern weil er deren Besteuerung überhaupt vermeiden wollte.

Zur Umsatzsteuer ist zu sagen, daß der Beschwerdeführer im Jahr 1972 aus der Baumeistertätigkeit mehr als S 370.000,-- vereinnahmte. Die belangte Behörde vertritt die Auffassung, daß einem zur Ausübung des Baumeistergewerbes befugten Steuerpflichtigen, der diese Tätigkeit auch tatsächlich ausübt, die Umsatzsteuerpflicht der mit der Tätigkeit im Zusammenhang stehenden Einnahmen bekannt sein muß. Auch der Verwaltungsgerichtshof ist dieser Meinung. Der belangten Behörde ist sohin keine Rechtswidrigkeit anzulasten, wenn sie zu der Auffassung gelangt ist, der Beschwerdeführer habe auch hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 1972 einen Abgabenhinterziehungstatbestand gesetzt.

Damit erweist sich die Beschwerde in ihrer Gesamtheit als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG 1965 abzuweisen, wobei gemäß § 39 Abs. 2 lit. f VwGG 1965 von der Durchführung der beantragten Verhandlung abgesehen werden konnte, weil die Schriftsätze der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens und die dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Akten des Verwaltungsverfahrens erkennen ließen, daß die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten ließ. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG 1965 in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 7. April 1981, BGBl. Nr. 221. Damit erweist sich die Beschwerde in ihrer Gesamtheit als unbegründet und war gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG 1965 abzuweisen, wobei gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Litera f, VwGG 1965 von der Durchführung der beantragten Verhandlung abgesehen werden konnte, weil die Schriftsätze der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens und die dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Akten des Verwaltungsverfahrens erkennen ließen, daß die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten ließ. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG 1965 in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 7. April 1981, Bundesgesetzblatt Nr. 221. Wien, am 14. November 1984

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1984:1982130242.X00

Im RIS seit

14.11.1984

Zuletzt aktualisiert am

20.08.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at