

# TE Vwgh Erkenntnis 1998/3/24 93/14/0153

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 24.03.1998

## Index

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

## Norm

BAO §115 Abs4;  
EStG 1972 §7 Abs1;  
EStG 1972 §7 Abs3;  
VwRallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss sowie die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde des J in S, vertreten durch Dr. Karl Safron ua, Rechtsanwälte in 9020 Klagenfurt, Wiener Gasse 7, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten, Berufungssenat I, vom 15. Juli 1993, 288/4-3/90, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1985 bis 1987, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer erwarb im Jahr 1941 im Erbweg ein Grundstück. Im Jahr 1953 wurde dem Beschwerdeführer erstmals die Schottergewinnung aus diesem Grundstück bewilligt. Ab dem Jahr 1957 verpachtete der Beschwerdeführer die Schottergrube. Im Jahr 1974 begann der Beschwerdeführer, der den Gewinn in den Streitjahren nach § 4 Abs 1 EStG 1972 ermittelte, als Einzelunternehmer mit der gewerblichen Schottergewinnung. Mit Bescheid vom 14. Jänner 1974 bewilligte die Bezirkshauptmannschaft für bestimmte (Teil)Flächen des Grundstückes ein weiteres Mal die Schottergewinnung. Mit Bescheid vom 2. April 1979 erteilte die Bezirkshauptmannschaft dem Beschwerdeführer eine bis 30. Juni 1985 befristete Rodungsbewilligung für die ausschließliche Verwendung einer bestimmten Waldfläche des Grundstückes zum Weiterbetrieb der Schottergewinnung. Am 29. Mai 1985 beantragte der Beschwerdeführer, die Rodungsbewilligung zu verlängern, was im Jahr 1988 genehmigt wurde.

Bei Betriebseröffnung verzichtete der Beschwerdeführer - wie bereits im hg Erkenntnis vom 12. Jänner 1972, 1557/71,

Slg Nr 4326/F, als zulässig erklärt - auf die Bewertung des Schottervorkommens als Ganzes sowie auf die Ermittlung einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer. Der Berechnung der Absetzung für Substanzverringerung (idF nur: AfS) legte der Beschwerdeführer die im Kalenderjahr abgebauten Schottermenge als selbstständiges Wirtschaftsgut zugrunde. In den Streitjahren machte der Beschwerdeführer eine AfS von

260.925 S, 283.620 S und 317.831 S geltend, wobei er bei deren Berechnung von einem Aufwand von 15 S pro m3 abgebauten Schotters ausging.

In dem im Instanzenzug ergangenen, nunmehr angefochtenen Bescheid anerkannte die belangte Behörde lediglich 5 S pro m3 abgebauten Schotters als AfS. Zur Begründung führte die belangte Behörde im wesentlichen aus, das Schottervorkommen sei gemäß § 6 Z 9 letzter Satz EStG 1972 iVm § 41 Abs 2 SEBG mit den fiktiven Anschaffungskosten zum 1. Jänner 1953 zu bewerten. Der Beschwerdeführer habe in den Jahren 1974 bis 1978 eine AfS von 5 S pro m3 abgebauten Schotters geltend gemacht. Es sei nicht zu beanstanden, wenn aufgrund der Ergebnisse der abgabenbehördlichen Prüfung für die Streitjahre vom Finanzamt die fiktiven Anschaffungskosten pro m3 des Schottervorkommens zum 1. Jänner 1953 mit dem vom Beschwerdeführer bereits im Jahr 1974 zum Ansatz gebrachten Betrag von 5 S angenommen worden seien, weil dieser Betrag den zu Beginn der Verpachtung im Jahr 1957 erzielten Erlösen von 6 bis 7 S pro m3 abgebauten Schotters abzüglich eines Gewinnabschlages entspreche. Da die Jahre 1953 und 1957 sehr nahe beieinander liegen, der Beschwerdeführer zu Beginn seiner gewerblichen Tätigkeit selbst 5 S pro m3 abgebauten Schotters als AfS angesetzt habe und dieser Betrag nach den Ergebnissen der abgabenbehördlichen Prüfung in dem dem maßgeblichen Anschaffungsstichtag (wohl gemeint: Bewertungsstichtag) nahen Zeitraum tatsächlich erzielten Erlösen Deckung finde, seien die fiktiven Anschaffungskosten zum 1. Jänner 1953 mit dem vom Finanzamt zum Ansatz gebrachten Betrag ausreichend berücksichtigt.

Dagegen wendet sich der Beschwerdeführer und bringt vor, § 41 Abs 2 SEBG sei nicht anwendbar, weil das Schottervorkommen zum 1. Jänner 1953 noch nicht entdeckt gewesen sei. Da der Schotter somit erst danach erworben und betrieblich genutzt worden sei, seien in Anlehnung an § 6 Z 9 letzter Satz EStG 1972 die fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des Beginnes der gewerblichen Schottergewinnung der AfS zugrundezulegen. Weiters stelle ein Bodenschatz erst mit der Erteilung einer Abbaubewilligung ein selbstständiges Wirtschaftsgut dar und sei zu diesem Zeitpunkt zu bewerten. Durch die Ausweitung einer Abbaubewilligung oder durch die Verlängerung einer zeitlich befristeten Abbaubewilligung entstehe ebenfalls ein neu zu bewertendes Wirtschaftsgut. Das aufgrund der im Jahr 1974 erteilten Abbaubewilligung freigegebene Schottervorkommen sei daher zu diesem Zeitpunkt zu bewerten. Mit jeder Verlängerung der Abbaubewilligung bzw mit jeder Rodungsbewilligung sei ein neues Recht und damit ein neu zu bewertendes Wirtschaftsgut entstanden. Die AfS sei durch Abschläge vom erzielten Erlös zum Zeitpunkt der Verlängerung der Abbaubewilligung bzw der Erteilung der Rodungsbewilligung jeweils neu zu ermitteln. Die von der belangten Behörde aufgestellte Behauptung, ab dem Jahr 1974 sei eine flächenmäßige Ausdehnung der Schottergewinnung nicht erfolgt, sei - wie aus den im abgabenbehördlichen Verfahren vorgelegten Bescheiden der Bezirkshauptmannschaft ersichtlich - unzutreffend. Es seien nämlich Rodungsbewilligungen für weitere Teile des Grundstückes erteilt worden, weshalb eine flächenmäßige Ausdehnung der Schottergewinnung sehr wohl vorliege. Weiters habe die belangte Behörde den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt, weil eine (steigende) Berechnung der AfS abhängig vom erzielten Erlös pro m3 abgebauten Schotters im Zug der für die Jahre 1974 bis 1976 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung vereinbart worden sei. Die belangte Behörde habe auch Verfahrensvorschriften verletzt, weil sie dem Antrag, den Anschaffungswert des Schottervorkommens zum 1. Jänner 1985 zu ermitteln, um so die AfS neu festzulegen, nicht nachgekommen sei. Die belangte Behörde habe dazu im angefochtenen Bescheid lediglich ausgeführt, sie sehe sich angesichts der ungenauen Angaben hinsichtlich des zum genannten Stichtag vorhandenen Rest des Schottervorkommens außerstande, eine den tatsächlichen Verhältnissen auch nur annähernd entsprechende Schätzung vorzunehmen. Die belangte Behörde habe jedoch in einem Vorhalt den Wert des Restes des Schottervorkommens - wenn auch unrichtig - zum 1. Jänner 1985 berechnet.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragt in ihrer Gegenschrift, die Beschwerde kostenpflichtig abzuweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 7 Abs 3 EStG 1972 sind bei Bergbauunternehmen, Steinbrüchen und anderen Betrieben, die einen Verbrauch der Substanz mit sich bringen, AfS zulässig. § 7 Abs 1 EStG 1972 ist entsprechend anzuwenden.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im bereits zitierten Erkenntnis Slg Nr 4326/F ausgeführt hat, sind der Ermittlung der Grundlage für die AfS eines vor dem 1. Jänner 1953 im Erbweg erworbenen Schottervokommens unter analoger Anwendung des § 41 Abs 2 SEBG die fiktiven Anschaffungskosten zum 1. Jänner 1953 zugrunde zu legen. Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof in diesem Erkenntnis klargestellt, daß die Ansicht, für die Ermittlung der AfS sei der Zeitpunkt der späteren Entdeckung des Schottervokommens maßgebend, im Gesetz keine Deckung findet. Als Zeitpunkt des Erwerbes ist nicht der Zeitpunkt der Entdeckung, sondern der Zeitpunkt des Erwerbes des Grundstückes anzunehmen (vgl auch Schubert/Pokorny/Schuch/ Quantschnigg, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 34 zu § 7). Das Vorbringen des Beschwerdeführers, durch die Ausweitung einer Abbaubewilligung oder durch die Verlängerung einer zeitlich befristeten Abbaubewilligung entstehe ebenso wie mit einer Rodungsbewilligung ein neu zu bewertendes Wirtschaftsgut, geht ins Leere, weil dies nichts daran ändert, daß es sich bei dem für das jeweilige Kalenderjahr dem Betrieb zugeführten Wirtschaftsgut Schotter um ein mit dem Grundstück vor dem 1. Jänner 1953 unentgeltlich erworbenes handelt, für dessen Bewertung - wie bereits ausgeführt - die fiktiven Anschaffungskosten zum 1. Jänner 1953 maßgeblich sind.

Strittig bleibt noch die Frage, ob es rechtswidrig ist, daß die belangte Behörde dem Schottervokommen einen Wert von 5 S pro m<sup>3</sup> beigemessen hat. Der Beschwerdeführer hat im abgabenbehördlichen Verfahren den Wert des Schottervokommens zum 1. Jänner 1953 weder bewiesen noch glaubhaft gemacht. Das von ihm beigebrachte Gutachten vom 11. Juni 1990 befindet lediglich über den Wert der Schottergrube im Jahr 1975. Der Beschwerdeführer hat im abgabenbehördlichen Verfahren nicht vorgebracht, zu Beginn der Verpachtung mit dem Ansatz von 5 S pro m<sup>3</sup> abgebauten Schotters eine zu niedrige Bewertung vorgenommen zu haben bzw die Bewertung des von ihm abgebauten Schotters mit 5 S pro m<sup>3</sup> sei in den Jahren 1974 bis 1978 unrichtig gewesen. In der Beschwerde wird ausgeführt, die AfS sei in den Jahren 1974 bis 1978 mit 5 S pro m<sup>3</sup> abgebauten Schotters errechnet worden. Die belangte Behörde ist daher nicht rechtswidrig vorgegangen, wenn sie unter Berücksichtigung aller Umstände mangels anderer Schätzungsgrundlagen den Wert des Schottervokommens mit 5 S pro m<sup>3</sup> zum maßgeblichen Stichtag 1. Jänner 1953 geschätzt hat.

Da die belangte Behörde den Wert des Schottervokommens zum 1. Jänner 1953 zu ermitteln hatte, hat sie entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers infolge der Nichtermittlung der Anschaffungskosten des Schottervokommens zum 1. Jänner 1985, um so die AfS neu festzulegen, keine Verfahrensvorschriften verletzt.

Der behaupteten Verletzung von Treu und Glauben ist entgegenzuhalten, daß eine solche nur dann vorliegen kann, wenn der Beschwerdeführer sein steuerliches Verhalten einer Auskunft der Abgabenbehörde entsprechend eingerichtet hätte (vgl das hg Erkenntnis vom 28. Oktober 1997, 93/14/0146, mwA). Der Beschwerdeführer behauptet zwar, es sei eine (steigende) Berechnung der AfS abhängig vom erzielten Erlös pro m<sup>3</sup> abgebauten Schotters im Zug der für die Jahre 1974 bis 1976 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung vereinbart worden, vermag aber diese Behauptung weder zu beweisen noch glaubhaft zu machen. Wenn die belangte Behörde - insbesondere mit dem Hinweis, der Abschluß einer solchen Vereinbarung sei schon deshalb unglaubwürdig, weil im Zug der für die Jahre 1974 bis 1976 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung die Höhe der AfS von 5 S pro m<sup>3</sup> abgebauten Schotters nicht strittig gewesen sei - die AfS im vom Beschwerdeführer beantragten Ausmaß verwehrt hat, kann darin keine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben erblickt werden.

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

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1998:1993140153.X00

**Im RIS seit**

11.07.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)