jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1996/9/12 94/15/0071

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 12.09.1996

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §21 Abs1 Z2;
EStG 1972 §23 Z1;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Wetzel und Dr. Steiner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde des A in S, vertreten durch Dr. J, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VII) vom 27. Jänner 1994, Zl. 6/4-4221/90-04, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt einen landwirtschaftlichen Betrieb, der ursprünglich einkommensteuerrechtlich pauschaliert war, auf Grund des Nichterreichens der steuerlich maßgebenden Grenzen ab dem 1. Jänner 1987 aber steuerlich nicht mehr erfaßt wurde. Seit Beginn seiner landwirtschaftlichen Tätigkeit betreibt der Beschwerdeführer darüber hinaus einen Handel mit Schafen und Lämmern.

Eine beim Beschwerdeführer im Jahr 1989 durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung für die Jahre 1983 bis 1987 gelangte zu dem Ergebnis, daß es sich bei dem Schafhandel um einen Gewerbebetrieb handelt. Da der Beschwerdeführer keine Bücher oder Aufzeichnungen geführt hatte, wurden die Gewinne im Prüfungszeitraum im Schätzungsweg ermittelt. Dabei ging der Prüfer und ihm folgend das Finanzamt ursprünglich von einem durchschnittlichen Nettoeinkaufspreis pro Schaf von etwa S 860,-- aus. Die durchschnittliche Einstelldauer der Schafe wurde mit rund eineinhalb Monaten und der durchschnittliche Verkaufspreis brutto im Großhandel mit S 65,-- bzw. S 63,-- pro kg und im Detailhandel mit S 35,-- bis S 30,-- pro kg festgestellt. Das Durchschnittsgewicht wurde mit 18 kg pro

Schaf (nach Schlachtung) bzw. 46 kg bei den im Detailhandel lebend veräußerten Tieren angenommen. Auf Grund einer dagegen erhobenen Berufung wurde der durchschnittliche Einkaufspreis im Jahr 1983 mit S 910,--, für das Jahr 1984 mit S 890,-- und für die Jahre 1985 bis 1987 mit S 860,-- netto pro Schaf angenommen.

Am Beginn der abgabenbehördlichen Prüfung hatte der Beschwerdeführer nach der hierüber aufgenommenen Niederschrift vom 25. Jänner 1989 folgendes ausgeführt:

"Seit ca. 15 bis 18 Jahren betreibe ich ho. eine Landwirtschaft bzw. Schäferei. Derzeit habe ich hier in S ... ca. 500 Stück Schafe, welche sich aus ca. 150 Stück Altschafen und ca. 350 Stück zugekauften Schafen zusammensetzen. Grundsätzlich kann gesagt werden, daß sich mein Schafbestand immer aus ca. 70 % Zukauf und ca. 30 % Altbestand zusammengesetzt hat. Den Zukauf meiner Schafe tätigte ich immer über den Schafzuchtverband Tirol, Oberösterreich und Steiermark, wobei der Einkaufspreis pro Lamm ca. S 700,-- bis 800 ,-- beträgt; die Aufzucht dauert dann ca. 1 bis 4 Monate."

Auch für das Streitjahr führte der Beschwerdeführer für seinen Schafhandel noch keine Bücher oder Aufzeichnungen. In seiner Einkommen- und Gewerbesteuererklärung für dieses Jahr führte er aus "Vereinfachungsgründen" die vom Prüfer für das Jahr 1987 angenommenen Einkaufs- und Verkaufspreise pro Schaf fort. Der für das Jahr 1988 erklärte Gewinn betrug

S 117.044,--.

Mit dem endgültigen Einkommen- und Gewerbesteuerbescheid für das Streitjahr wich das Finanzamt von den Abgabenerklärungen des Beschwerdeführers zu dessen Ungunsten ab und führte begründend aus, die vorgelegten Lieferscheindurchschriften für 2.494 veräußerte Schafe seien nicht geeignet, den durchschnittlichen Einkaufspreis für insgesamt 5.319 Schafe im Jahr 1988 zu dokumentieren. Mangels Vorlage von Eingangsrechnungen sei daher gemäß § 184 BAO ein Durchschnittspreis von S 690,-- netto (= S 759,-- brutto) angesetzt worden.

In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung bekämpfte der Beschwerdeführer den vom Finanzamt der Abgabenbemessung zugrunde gelegten Durchschnittseinkaufspreis pro Schaf von netto S 690,--. Der Berufung wurden zehn Lieferscheinbücher, Lieferscheindurchschriften (zu 17 Blöcken geheftet) und drei Lieferscheine (lose) über 4.712 Schafe vorgelegt. Aus den (89 % des gesamten Einkaufes abdeckenden) Eingangsrechnungen ergebe sich ein durchschnittlicher Einkaufspreis pro Schaf von S 883,-- netto. Der in den Abgabenerklärungen geltend gemachte Durchschnittspreis von S 860,-- entspreche daher durchaus der Realität. Aus den vom Beschwerdeführer beigebrachten Schlachtschafabrechnungen des Landesverbandes der Schafzüchter Oberösterreichs ergebe sich, daß der Bruttoankaufspreis pro Schaf im Jahr 1988 sogar S 1.078,48 (S 980,44) betragen habe.

Über Auskunftersuchen gemäß § 158 BAO legte das Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft ebenfalls Ankaufsbestätigungen betreffend den Schafeinkauf des Beschwerdeführers vor. Diese betreffen Aufkaufsbestätigungen des Schafzucht- und Lämmererzeugungsverbandes Steiermark, des Schafzuchtverbandes Burgenland sowie des Landesverbandes der Schafzüchter Oberösterreichs.

In seiner Berufungsvorentscheidung legte das Finanzamt im Hinblick darauf, daß die aus den Ankaufsbestätigungen für das Streitjahr ersichtlichen Bruttoankaufspreise in Summe einen Betrag von S 3,349.483,-- (netto S 3,044.984,55) für 4.488 eingekaufte Schafe ergeben, der Abgabenbemessung einen durchschnittlichen Bruttoeinkaufspreis pro Schaf von S 746,32 bzw. Nettoeinkaufspreis von S 678,47 zugrunde.

Der Beschwerdeführer beantragte hierauf die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte in der Folge ein Schreiben des Schafzucht- und Lämmererzeugungsverbandes Steiermark vom 30. Oktober 1990 bei, welches auszugsweise wie folgt lautet:

"1. Die Differenz der auf unseren Bestätigungen angeführten Gesamtbeträge mit den vorgelegten Einzelabrechnungen ist daher zustandegekommen, nachdem der Schafzuchtverband Steiermark im

Jahre 1988 versuchsweise mit Herrn ... ab Hof Verladungen

mittels Klein-LKW durchgeführt hat, wobei die Verrechnung der Schafe ebenfalls direkt am Bauernhof abgewickelt wurde und die Tiere im Anschluß zu den einzelnen Verladebahnhöfen gebracht und anschließend mittels Waggon nach Niederösterreich transportiert wurden.

Die angegebenen Stückzahlen auf unseren Bestätigungen wurden aufgrund der amtstierärztlichen Beschau abgefaßt.

Der Gesamtbetrag auf diesen Bestätigungen ist jedoch mit den Einzelabrechnungen deshalb nicht ident, nachdem

unsererseits nur die von Herrn ... direkt am Verladebahnhof

angekauften Tiere auf diesen Bestätigungen in Rechnung gestellt wurden. Die von ihnen übersandten Schlußscheine wurden unsererseits überprüft und wir können in allen Fällen bestätigen, daß es sich hier um die tatsächlich angekauften Stück Schafe aus unseren steirischen Mitgliedsbetrieben handelt.

Aufgrund der hohen Transportkosten sowie des großen Zeitaufwandes ließ man jedoch mit Beginn des Jahres 1989 die Ab-Hof Verladungen wieder auf. Grundsätzlich wird hiezu festgestellt, daß die Geschäfte eindeutig zwischen den Bauern

und Herrn ... abgewickelt werden, der Schafzuchtverband in

diesem Zusammenhang nur das Personal in beratender Form bzw. auch zur technischen Abwicklung zur Verfügung gestellt hat.

2. Zu Ihrer Anfrage bezüglich der durchschnittlichen Ankaufspreise können wir Ihnen mitteilen, daß Herr ... grundsätzlich für unsere Bauern zufriedenstellende Preise bezahlt hat, weil sie sich für Altschafe von S 15,-- bis 18,--/kg, für Lämmer von S 24,-- bis 30,--/kg bewegten. Das Gewicht der Altschafe betrug je nach Rasse von 55 bis 70 kg, jenes der Lämmer von 35 bis 45 kg."

Nach Durchführung der beantragten Berufungsverhandlung, bei der auch der ehemalige Prüfer als Zeuge einvernommen wurde, wies die belangte Behörde die Berufung unter Abänderung des erstinstanzlichen Einkommen- und Gewerbesteuerbescheides für das Streitjahr ab. Hiebei ging sie ebenso wie das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung bei der Abgabenbemessung von einem durchschnittlichen Einkaufspreis pro Schaf im Streitjahr von S 678,47 netto aus. Dieser Bescheid wurde im wesentlichen folgendermaßen begründet:

Aufschluß über die tatsächlichen Einkaufspreise des Beschwerdeführers böten nicht die von ihm vorgelegten, sondern die im Wege des Bundesministeriums für Land- und Forstwirtschaft übermittelten Ankaufsbestätigungen von Schafzuchtverbänden, wonach feststehe, daß der Beschwerdeführer im Streitjahr 4.488 Stück Schafe zu einem Gesamtpreis von S 3,349.483,-- brutto und somit zu einem durchschnittlichen Bruttoeinkaufspreis pro Schaf von S 746,32 (netto S 678,47) erworben habe. Bei insgesamt 5.319 vom Beschwerdeführer in diesem Jahr eingekauften Schafen stehe somit auf Grund unbedenklich erscheinender Unterlagen fest, daß der größte Teil davon - nämlich 4.488 Stück und somit über 84 % der Tiere - vom Beschwerdeführer zu einem durchschnittlichen Bruttopreis von S 746,32 pro Stück eingekauft worden sei; dies stimme auch mit den Angaben des Beschwerdeführers in seiner oben erwähnten Niederschrift vom 25. Jänner 1989 (Einkaufspreis von S 700,-- bis S 800,-- pro Stück) überein. Den früheren Angaben des Beschwerdeführers sei größere Glaubwürdigkeit beizumessen als seinen anders lautenden späteren Angaben bzw. den von ihm nachträglich und nur bruchstückweise im Laufe des Verfahrens vorgelegten Unterlagen, wie insbesondere auch dem oben auszugsweise wiedergegebenen Schreiben des Schafzucht- und Lämmereierzeugungsverbandes Steiermark vom 30. Oktober 1990.

Gehe man nämlich von den in diesem Schreiben angeführten "durchschnittlichen Ankaufspreisen" von S 15,-- bis S 18,-- für Altschafe (mit einem Gewicht von 55 bis 70 kg) bzw. von S 24,-- bis S 30,-- für Lämmer (mit einem Gewicht von 35 bis 45 kg) aus, so ergebe sich, daß der Durchschnittspreis eines Altschafes bei S 1.031,25 (S 16,5 x 62,5 kg) gelegen sein müsse und der eines Lammes bei S 1.080,-- (S 27,-- x 40 kg). Der durchschnittliche Einkaufspreis pro Schaf habe somit S 1.055,625 betragen. Unter Berücksichtigung einer Einkaufsmenge von 5.319 Stück errechne sich daraus ein Gesamteinkaufspreis von S 5,614.869,375. Wenn dem nun gegenübergestellt werde, daß für 4.488 Stück Schafe nachweislich ein Gesamtpreis von S 3,349.483,-- vom Beschwerdeführer entrichtet worden sei, so folge aus diesem Schreiben, daß für die restlichen 831 Schafe

ca. S 2,265.386,375 aufwendet worden sein müßten, somit also durchschnittlich S 2.726,09 pro Schaf. Demnach hätte der Beschwerdeführer für rund 84 % der Schafe durchschnittlich S 746,32 pro Schaf bezahlt, hingegen für die übrigen ca. 16 % der Tiere S 2.726,09 pro Schaf; er hätte also letztere zu einem um ca. 365 % höheren Kaufpreis als erstere erworben. Dies erscheine auch bei Zugrundelegung der niedrigsten in diesem Schreiben genannten Werte, wonach sich immer noch ein um ca. 74 % erhöhter Kaufpreis für die restlichen 831 Schafe ergebe, nicht glaubwürdig.

Auch aus der vom Landesverband der Schafzüchter Oberösterreichs stammenden Zusammenstellung wäre für den Beschwerdeführer nichts zu gewinnen, weil die darin angeführten Zahlen nicht repräsentativ seien (nur geringe oder

gar keine Zahlen für die Jahre 1983 und 1986 bis 1988) und sich aus dieser Aufstellung ein ständiges Ansteigen der Einkaufspreise ergebe, während nach der Aktenlage die Einkaufspreise für die Jahre 1983 bis 1987 gesunken seien.

Insbesondere auf Grund der Unbedenklichkeit der Ankaufsbestätigungen, welche zuverlässige Preisangaben für die meisten der im Jahr 1988 getätigten Schafeinkäufe (84 %) böten, erscheine es den tatsächlichen Verhältnissen sohin am ehesten entsprechend, für diese Einkäufe im Steitjahr generell von einem durchschnittlichen Einkaufspreis von S 648,47 netto pro Schaf auszugehen.

Hinsichtlich des Gewichtes der Schafe enthielten die Unterlagen des Beschwerdeführers unterschiedlich hohe Angaben (zwischen 25 und 101 kg). Das Schreiben des Schafzucht- und Lämmereierzeugungsverbandes Steiermark vom 30. Oktober 1990 gebe in Punkt 2. nicht nur Aufschluß über die vom Beschwerdeführer angeforderten Preisangaben ("Anfrage bezüglich der durchschnittlichen Ankaufspreise"), sondern erwähne in diesem Zusammenhang auch das Gewicht der Tiere. In Verbindung mit den Angaben des Beschwerdeführers über die durchschnittliche Mast- bzw. Verweildauer (ca. 6 Wochen), die durchschnittliche Gewichtszunahme von 100 bis 150 g pro Schaf pro Tag (dies entspreche 4,2 bis 6,3 kg in 6 Wochen), die Relation zwischen Alt- und Jungschafen im Verkauf (beim Einzelhandel etwa 50 : 50) und die Bestätigung eines Gewichts von ca. 51,25 kg kg durchschnittlich beim Verkauf sei davon auszugehen, daß ein Schaf bei Einkauf durchschnittlich 51,25 kg und beim Verkauf mindestens 56 kg im Detailhandel gewogen habe. Zur Berücksichtigung der mit der vorzunehmenden Schätzung verbundenen Unsicherheit erscheine der Ansatz eines Sicherheitszuschlages von weniger als 8 % erforderlich bzw. ausreichend und sei damit von einem durchschnittlichen Verkaufsgewicht im Einzelhandel von rund 60 kg auszugehen. Eine entsprechende Anpassung der in der Beilage zur Einkommensteuererklärung für das Streitjahr angegebenen Zahlen ergebe hinsichtlich der Großhandelsverkäufe ein entsprechend durchschnittlich höheres Gewicht von rund 23 kg pro Schaf (gegenüber 18 kg laut Erklärung).

In Verbindung mit den erklärten Mengen- und Preisangaben des Beschwerdeführers ergebe sich für den Detailhandel ein Verkaufsergebnis von S 5,308.200,-- (60 kg x 2.949 Stück x S 30,--) und für den Großhandel von S 3,042.900,-- (23 kg x 2.100 Stück x S 63,--), zusammen somit S 8,351.100,-- brutto bzw. S 7,591.909,09 netto. Unter Berücksichtigung eines Wareneinkaufes von S 3,608.781,93 netto (5.319 Stück mal S 678,47) und einer Gewerbesteuerrückstellung in Höhe von S 406.768,-- gelangte die belangte Behörde in Verbindung mit den unverändert beibehaltenen übrigen Ansätzen des Beschwerdeführers zu Einkünften aus Gewerbebetrieb von S 2,402.743,--. Das Risiko, daß die Schätzung von den tatsächlichen Verhältnissen abweichen könne, habe der Beschwerdeführer im Hinblick auf das Fehlen von Aufzeichnungen für das Streitjahr zu tragen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend machende Beschwerde.

Die belangte Behörde hat die Verwaltungsakten vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerde stellt zunächst das Vorliegen eines im Schafhandel gelegenen Gewerbebetriebes im Sinne des§ 23 EStG 1972 mit der Begründung in Abrede, Einkünfte aus Viehmästereien zählten gemäß § 21 Abs. 1 Z. 2 in Verbindung mit Abs. 2 Z. 1 leg. cit. zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, wenn die im § 30 Abs. 6 bis 8 BewG 1955 idF BGBl. Nr. 172/1971 angeführten Voraussetzungen vorlägen. Da im Beschwerdefall die in§ 30 Abs. 7 BewG angeführten Vieheinheiten unterschritten seien, handle es sich bei seinen Einkünften im Streitjahr nicht um gewerbliche.

Dem ist entgegenzuhalten, daß nach der Rechsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe hiezu das Erkenntnis vom 16. März 1989, Zl. 88/14/0226, und die dort zitierte Lehre) als Tierzuchtbetriebe oder Viehmästereien im Sinne des § 21 Abs. 1 Z. 2 EStG 1972 nur Betriebe angesehen werden können, die Tierzucht oder Tierhaltung betreiben, also nicht auch Tierhandelsbetriebe. Tritt die in der Tierzucht und/oder Viehmästerei gelegene Urproduktion gegenüber den Ein- und Verkäufen von Tieren völlig in den Hintergrund, liegt ein nicht zur Tierhaltung gehörender Viehhandel vor, der abgabenrechtlich stets einen Gewerbebetrieb darstellt.

Da der Beschwerdeführer unbestrittenermaßen im Streitjahr einen Schafhandel betrieben hat, wofür auch die durchschnittliche Behaltedauer der Tiere von nur 6 Wochen spricht, hat die belangte Behörde die Einkünfte aus dieser Tätigkeit ohne Rechtswidrigkeit als gewerbliche beurteilt.

Die Beschwerde hält weiters das Schätzungsverfahren für mangelhaft und spricht davon, daß das Ergebnis der Schätzung den tatsächlichen Verhältnissen nicht nahekomme. Die belangte Behörde habe das Abgabenverfahren mit wesentlichen Mängeln belastet und ihre Beweiswürdigung sei in bezug auf den der Schätzung zugrundegelegten Einkaufspreis der Schafe und in be zug auf den beim Gewicht der Schafe angewendeten Sicherheitszuschlag unschlüssig.

Dem Beschwerdevorwurf, die belangte Behörde habe das Parteiengehör verletzt, weil sie den Beschwerdeführer nicht über die Ergebnisse ihres Ermittlungsverfahrens und ein beabsichtigtes Abgehen von den Feststellungen des Finanzamtes informiert habe, ist entgegenzuhalten, daß schon das Finanzamt in seiner als Vorhalt wirkenden Berufungsvorentscheidung dem Beschwerdeführer die auch von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid zugrunde gelegten Einkaufspreise für Schafe im Streitjahr bekanntgegeben hat. Die dagegen vom Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren erhobenen Einwendungen wurden von der belangten Behörde ausreichend berücksichtigt. Die den Sicherheitszuschlag betreffende Rechtsrüge des Beschwerdeführers läßt außer acht, daß letzterer selbst dadurch, daß er keine geeigneten Aufzeichnungen im Streitjahr führte, Anlaß zur Schätzung gegeben hat und daß der Sicherheitszuschlag zu den Elementen der Schätzung gehört. Dieser Zuschlag läßt auch seiner Höhe nach lediglich das Bestreben der belangten Behörde erkennen, mit ihrer Schätzung den tatsächlichen Verhältnissen möglichst nahezukommen. Für die vom Beschwerdeführer für erforderlich gehaltenene Heranziehung eines Sachverständigen bestand im vorliegenden Fall kein Anlaß.

Da auch die die Einkaufspreise von Schafen im Streitjahr betreffende Beweiswürdigung der belangten Behörde aus den im angefochtenen Bescheid angeführten Gründen nicht unschlüssig erscheint, haftet dem angefochtenen Bescheid somit die behauptete Rechtswidrigkeit nicht an. Die Beschwerde mußte daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abgewiesen werden. Diese Entscheidung konnte gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 VwGG im Dreiersenat getroffen werden.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich - im Rahmen des gestellten Antrages - auf die §§ 47 ff VwGG inVerbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers, BGBl. Nr. 416/1994.

Schlagworte

Definition von Begriffen mit allgemeiner Bedeutung VwRallg7 Tierzuchtbetrieb

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1996:1994150071.X00

Im RIS seit

20.11.2000

Zuletzt aktualisiert am

01.09.2011

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at