jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1992/11/17 89/14/0114

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 17.11.1992

Index

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

Norm

BAO §184 Abs1;
EStG 1972 §4 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schubert sowie die Hofräte Dr. Hnatek und Dr. Karger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des A in O, vertreten durch Dr. X, Rechtsanwalt in G, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Steiermark, Berufungssenat, vom 5. April 1989, GZ B 170-3/87, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1981, 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 als Einzelunternehmer einen Handel mit Äpfeln, wobei er den Gewinn nach § 4 Abs 1 EStG 1972 ermittelt. Die Äpfel werden ausschließlich aus der vom Beschwerdeführer gemeinsam mit seiner Ehegattin betriebenen pauschalierten Landwirtschaft entgeltlich bezogen. Der Verkauf der Äpfel erfolgt im Raum Wien, wo diese unmittelbar vom LKW an Endverbraucher abgegeben werden.

Anläßlich einer auch das Streitjahr umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung des Einzelunternehmens stellte der Prüfer fest, der Beschwerdeführer habe nicht an allen Tagen, an denen er Verkaufsfahrten unternommen habe, die Tageslosungen erfaßt. (Diese Feststellung ergab sich für das Jahr 1980 aus dem Fahrtenbuch; für das Streitjahr wurde keines vorgelegt.) Weiters sah der Prüfer die von der Landwirtschaft laut Erklärung bezogenen Einkaufsmengen als zu gering an, weil auf Grund des Baumbestandes in der Landwirtschaft bedeutend mehr Äpfel geerntet worden sein müßten. Der Beschwerdeführer hatte in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 10. Juni 1985 ausgeführt, im Streitjahr sei die GESAMTE Apfelernte an ihn verkauft worden. Der Prüfer erhöhte daher sowohl den erklärten Wareneinsatz als auch den Umsatz im Schätzungsweg.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers im gemäß § 150 BAO erstatteten Bericht und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren Bescheide betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1981.

In der Berufung gegen diese Bescheide vertrat der Beschwerdeführer die Ansicht, die Schätzung sei nicht gerechtfertigt, weil einerseits an manchen Tagen, an denen er zwar Verkaufsfahrten durchgeführt habe, wegen Schlechtwetters nichts verkauft habe werden können, anderseits in der Landwirtschaft nicht mehr Äpfel geerntet worden seien, als er erworben habe.

In einer abweisenden Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt dem Beschwerdeführer vor, der Einwand, an allen Tagen, an denen trotz durchgeführter Verkaufsfahrten keine Erlöse aufgezeichnet worden seien, habe Schlechtwetter geherrscht, treffe nicht zu. Ein anderer Grund für die fehlenden Erlöse einiger Verkaufsfahrten sei nicht genannt worden, weshalb erwiesen sei, daß zumindest nicht alle strittigen Tage "losungsfrei" gewesen seien. Die Aufzeichnungen betreffend die Einkaufsmengen von der Landwirtschaft seien ebenfalls nicht ordnungsgemäß, weil die gelieferten nicht mit den verrechneten Mengen übereinstimmten. Die Höhe des Wareneinsatzes sei daher zu schätzen, wobei von im Apfelbau durchschnittlich erzielbaren Ernteergebnissen auszugehen sei. Im folgenden wurde dem Beschwerdeführer die Ermittlung dieser Ernteergebnisse detailliert dargelegt.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz führte der Beschwerdeführer aus, er habe sämtliche Erlöse aus dem Einzelunternehmen erfaßt, weshalb eine Schätzungsbefugnis der Behörde nicht vorliege. Die Differenz zwischen den gelieferten und den verrechneten Mengen aus der Landwirtschaft habe sich ergeben, weil die Äpfel zum Teil brutto für netto übernommen und die zurückgegebenen Kisten in Abzug gebracht worden seien. Die vom Finanzamt kalkulatorisch ermittelten Ernteergebnisse seien offensichtlich zu hoch angesetzt worden, weil die Vollertragsfähigkeit im Streitjahr nur auf einem geringen Teil der Anbaufläche gegeben gewesen sei.

Einen Vorhalt der belangten Behörde betreffend die Schätzungsberechtigung und die Ermittlung der Höhe des Wareneinsatzes beantwortete der Beschwerdeführer mit Eingabe vom 12. April 1988 damit, er habe keine fixe Verkaufsstelle, sondern biete seine Ware stets direkt vom LKW an Letztverbraucher an. Diese Methode führe bei Ersparung von Fixkosten auch meist zum Ziel. Wenn jedoch aus nicht vorhersehbaren Gründen an mehreren Plätzen kein entsprechender "Passantenverkehr" gegeben sei, was besonders bei schlechtem Wetter vorkomme, fahre er wieder nach Hause oder übernachte bei seiner Ehegattin, die in Wien nichtselbständig tätig sei, und versuche es am nächsten Tag noch einmal. Jedenfalls sei es nicht möglich gewesen, bei jeder dieser Fahrten Einnahmen zu erzielen. Hinsichtlich der Höhe des Wareneinsatzes führte der Beschwerdeführer erstmals aus, es sei im Streitjahr nur die marktgerechte und somit verkaufsfähige Menge an Äpfeln von der Landwirtschaft erworben und im Rahmen des Einzelunternehmens veräußert worden. Hiebei sei sowohl der gesamte Wareneinsatz als auch der gesamte Erlös erfaßt worden. Es sei nicht möglich gewesen, in der Landwirtschaft höhere Ernteergebnisse zu erzielen. In diesem Zusammenhang verwies der Beschwerdeführer auf folgendes, von ihm vorgelegtes Schreiben der Bezirkskammer für Land- und Forstwirtschaft vom 25. März 1988:

"Der Obstgarten ober dem Haus wurde in den Jahren 75 und 76 ausgepflanzt. Die Pflanzentfernung beträgt 7 x 3 Meter. Es sind in dieser Anlage etwa 700 Bäume vorhanden. Es handelt sich fast ausschließlich um die Sorte Golden Delicious; lediglich die obere schräge Randreihe ist Gloster und wurde später nachgepflanzt. Im unteren Bereich in Hausnähe wurden später Ida-Red-Bäume gepflanzt.

1.)

Der für stark wachsende Unterlagen zu enge Pflanzabstand führt infolge Lichtmangels zu verminderter Blütenknospenbildung.

2.)

Äpfel sind Fremdbefruchter, dh sollte die Bestäubung zur Fruchtbildung führen, muß der Pollen von einer anderen Sorte stammen.

Die zunächst sortenreine Anpflanzung von Golden Delicious schließt Fremdbefruchtung aus. Die später gepflanzten Sorten Gloster und Ida-Red befinden sich im Randbereich der Anlage und kommen damit als Befruchtungspartner der Gesamtfläche nicht in Frage.

3.)

Näher als 1 km im Umkreis befinden sich keine Bienenvölker. Bei ungünstiger (zu kühler, windiger, verregneter) Blütezeit fliegen die Bienen nur einige 100 m im Umkreis des Bienenstandes.

4.)

In den Jahren 80 und 81 ist gebietsweise in ungünstigen Lagen Strahlungs- bzw Windfrost während der Blüte aufgetreten. Das Gebiet um O gilt zudem als hagelgefährdet."

Mit Schreiben vom 9. Jänner 1988 brachte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer die folgende Stellungnahme des Amtssachverständigen für Obstbau vom 25. November 1988 zur Kenntnis:

"1.

Die betreffenden Obstanlagen sind der damaligen Gepflogenheit entsprechend, als "Füller-Bleiber" Pflanzung fast zur Gänze auf stark wachsenden Unterlagen errichtet worden. Diese Art der Auspflanzung verfolgt den Zweck auch bei Obstanlagen auf stark wachsenden Unterlagen möglichst frühzeitig Durchschnittserträge zu erzielen. In dem Ausmaß als der Bleiber Platz benötigt (jeder 2. Baum in der Reihe mit je 3 Hauptleitästen) wird der Füller zurückgeschnitten und dann zugunsten der Bleiber gerodet...

a) Für das Jahr 1980 ergibt sich, daß die Anlage von 1,2 ha (westlich der Hofstelle 6. Vegetationsperiode) Erträge liefern konnte, zumal es sich um die Sorte Golden Delicious handelt, welche nach der Sortenbeschreibung von Prof. Duhan als fruchtbar und auf stark wachsenden Unterlagen als früh mit Ertrag einsetzend beurteilt wird. Aus dem jetzigen Bestand läßt sich allerdings schließen, daß die Anlage sichtlich nicht so optimal gedüngt und gepflegt wurde, daß die Alternanz ausgeschlossen war (Alternanz ist der Wechsel von Trag- und Rastjahren). Laut Dr. Halama verfallen von Natur aus unsere Obstarten leicht diesem Wechsel. Durch gute Pflegemaßnahmen wird getrachtet, die regelmäßige Fruchbarkeit zu erreichen...

b)... Aus den betreffenden Hagelschäden an der laufenden Ernte 1980 lassen sich keine Folgeschäden für das Jahr 1981 ableiten...

c) Bei der von der Hofstelle entfernten Anlage ist auf Grund der bestehenden Altersverhältnisse, Auspflanzung einjähriger Bäume Ende 1976 sowie der schlechten Bodenverhältnisse (dichte Staublehmdecke) ein Ertragsnachweis, der über die erklärten Erträge hinausgeht, das sind ca 1.600 kg/ha, kaum möglich.

2.

Von der Überlegung ausgehend, daß 1980 ein Fehljahr (Rastjahr) war, ist anzunehmen, daß bei der Anlage westlich der Hofstelle beim bestehenden Pflanzsystem 1981 ein Ertrag von 16.000 kg pro Hektar erzielt wurde. Die betreffende Plantage befindet sich in keiner Spätfrostlage. Auf Grund der kleinklimatischen Verhältnisse ist daher diese Ertragsfähigkeit gegeben. Da die Sorte Golden Delicious wie die meisten Apfelsorten nicht triploid ist, ist eine Fremdbefruchtung aus dem umliegenden Wirtschaftsobstbau nicht ausgeschlossen, da auch der Blühzeitpunkt dieser Spätsorte weitgehend mit einem Teil der Wirtschaftsobstbausorten ident ist.

Für die vom Hof entfernte Anlage ist die Ertragsschätzung für das Jahr 1981, insbesondere bei den Sorten Kronprinz und Lobo mit einem Ertrag von 5.200 kg gerechtfertigt, das sind 4.000 kg pro Hektar. Für diese Sorten wurde 1980 kein Ertrag bzw bei Lobo nur ca 800 kg pro Hektar unterstellt. Die Sorten dieser Anlage Mac Intosh, Lobo und Kronprinz sind gute Befruchtungspartner.

3.

Im betreffenden Gebiet befanden sich zu dieser Zeit im Abstand von 300 m bis 700 m ein mittlerer und ein größerer Bienenbestand von der "Hofanlage" entfernt... Bis zur Anlage auf dem ehemaligen Waldgrundstück ist es von diesen Bienenständen aus 600 m bis 700 m Flugstrecke. Es war daher aus Erfahrungswerten eine ausreichende "Bienendichte" vorhanden."

Der Beschwerdeführer erwiderte mit Schreiben vom 30. Jänner 1989, auf Grund der vom Amtssachverständigen getroffenen Feststellungen - wie die nicht fachgemäße Bepflanzung, die nicht optimale Düngung und Pflege, die schlechten Bodenverhältnisse - hätten höhere Ernteergebnisse nicht erzielt werden können.

Zur mündlichen Verhandlung erschien nur der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers und erklärte, die Sorte Golden Delicious sei sehr empfindlich, wenn sie nicht gepflegt werde. Die zweite Obstanlage sei von drei Seiten von

Wald umgeben, weise schlechte Bodenqualität auf und sei extrem frostgefährdet. Im Jahr 1988 seien sogar einige Baumreihen wegen Ertragslosigkeit gerodet worden.

Im nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde das Begehren des Beschwerdeführers, für das Streitjahr von einer Schätzung Abstand zu nehmen, mit der Begründung ab, die Schätzungsberechtigung bestehe auf Grund nichterfaßter Einnahmen und der Verkürzung des Wareneinsatzes. Die im Obstbau im Streitjahr erzielbaren Ernteergebnisse wurden an Hand der Feststellungen des Amtssachverständigen ermittelt, weswegen der Wareneinsatz sowie der Umsatz und damit auch der Gewinn entsprechend erhöht wurden.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Beschwerdeführer erstattete eine Replik zur Gegenschrift.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem gemäß § 12 Abs 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat erwogen:

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs 1 BAO zu schätzen. Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs 3 BAO ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die belangte Behörde hat eine kalkulatorische Überprüfung des Wareneinsatzes vorgenommen und dabei festgestellt, dieser sei vom Beschwerdeführer verkürzt worden. Dabei ist sie von den während der abgabenbehördlichen Prüfung gemachten Angaben des Beschwerdeführers ausgegangen, wonach die gesamte Äpfelernte aus der vom Beschwerdeführer gemeinsam mit seiner Ehegattin betriebenen pauschalierten Landwirtschaft an das Einzelunternehmen verkauft worden sei. Bei der Ermittlung der Ernteergebnisse ist die belangte Behörde der Stellungnahme des Amtssachverständigen für Obstbau gefolgt.

Diese Vorgangsweise ist nicht zu beanstanden, weil der Beschwerdeführer der Stellungnahme des Amtssachverständigen für Obstbau keine konkreten Einwendungen entgegengesetzt, sondern im wesentlichen nur ausgeführt hat, auf Grund der vom Amtssachverständigen getroffenen Feststellungen (nicht fachgemäße Bepflanzung, nicht optimale Düngung und Pflege, schlechte Bodenverhältnisse) seien nicht die in der Stellungnahme genannten, sondern nur die von ihm als Wareneinsatz erklärten Ernteergebnisse zu erzielen gewesen. Auch der Hinweis des Beschwerdeführers auf das von ihm vorgelegte Schreiben der Bezirkskammer für Land- und Forstwirtschaft vom 25. März 1988 hat zu keinem anderen Ergebnis führen können, weil sich dieses Schreiben einerseits nur mit der westlich der Hofstelle gelegenen Obstplantage auseinandersetzt, anderseits durch die Stellungnahme des Amtssachverständigen für Obstbau großteils entkräftet wird.

Dem Beschwerdeeinwand, es sei nicht die gesamte Apfelernte, sondern nur jener Teil, der eine marktgerechte, verkaufsfähige Qualität aufgewiesen habe, an den Einzelhandel verkauft worden, ist entgegenzuhalten, daß damit die Differenz zwischen dem vom Beschwerdeführer erklärten und dem von der belangten Behörde ermittelten Wareneinsatz nicht aufgeklärt wird. Abgesehen davon, daß dieser Einwand im Verwaltungsverfahren NUR in der Stellungnahme vom 12. April 1988 zum Vorhalt der belangten Behörde erhoben worden ist und die belangte Behörde im Rahmen der ihr zustehenden Beweiswürdigung der im Zug der abgabenbehördlichen Prüfung gemachten Erstaussage (im Streitjahr ist die GESAMTE Apfelernte an das Einzelunternehmen verkauft worden) mehr Glauben schenken durfte, hat der Beschwerdeführer nie angegeben, wie hoch der nichtverkaufsfähige Teil der Apfelernte gewesen sei, sondern immer wieder nur betont, es sei nicht möglich gewesen, höhere Ernteergebnisse als den erklärten Wareneinsatz zu erzielen. Mit dieser allgemein gehaltenen, durch keine tauglichen Beweismittel gestützten Behauptung, zeigt der Beschwerdeführer eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf.

Die Einwendungen des Beschwerdeführers sind somit nicht geeignet, das Ergebnis der kalkulatorischen Ermittlung des Wareneinsatzes in Zweifel zu ziehen. Die belangte Behörde war daher zur Schätzung gemäß § 184 BAO berechtigt. Ist eine Schätzung zulässig, steht der Behörde die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode grundsätzlich frei (vgl

das hg Erkenntnis vom 2. Juni 1992, 88/14/0080, mwA). Die Ermittlung von Umsatz und Ertrag des Einzelunternehmens durch Schätzung des Wareneinsatzes war durchaus zulässig, zielführend und nicht unschlüssig.

Was schließlich die Behauptung betrifft, die belangte Behörde hätte im Zug der Schätzung - wie im Verwaltungsverfahren mehrmals beantragt - einen erhöhten Vorsteuerabzug berücksichtigen müssen, ist darauf hinzuweisen, daß im Verwaltungsverfahren ein derartiger Antrag NICHT gestellt worden ist. Abgesehen davon setzt ein Vorsteuerabzug nach § 12 Abs 1 Z 1 UStG das Vorliegen einer Rechnung gemäß § 11 leg cit voraus (vgl das hg Erkenntnis vom 23. April 1992, 91/15/0138, mwA).

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 in Verbindung mit der Verordnung BGBl Nr 104/1991.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1992:1989140114.X00

Im RIS seit

20.11.2000

Zuletzt aktualisiert am

27.10.2008

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at