

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

16.03.1989

Geschäftszahl

88/14/0226

Beachte**Besprechung in:**

ÖStZ 1989, 354;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Hnatek, Dr. Pokorny und Dr. Karger als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Egger, über die Beschwerde des JH in L, vertreten durch Dr. Wilfrid Stenitzer, Rechtsanwalt in Leibnitz, Hauptplatz 34, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 11. Oktober 1988, Zl. B 53-3/87, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1983 und 1984 sowie Verspätungszuschläge, 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

Die belangte Behörde hat mit dem im Instanzenzug ergangenen, vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid für die Streitjahre die oben erwähnten Steuern auf Grund einer Schätzung und Verspätungszuschläge festgesetzt. Sie nahm entgegen der Behauptung des Beschwerdeführers, er habe keinen gewerblichen Viehhandel betrieben, sondern nur im Rahmen seiner pauschalierten Landwirtschaft Magervieh einige Monate gemästet und dann verkauft, auf Grund der Ergebnisse eines umfangreichen (rund 60 Zeugeneinvernahmen umfassenden) finanzstrafbehördlichen Prüfungsverfahrens als erwiesen an, daß der Beschwerdeführer durchschnittlich wöchentlich rund zwei Rinder ein- und verkauft habe. Durch Zeugenaussagen und Belege sei für das Jahr 1983 der Ein- und Verkauf von 27 Stück mit einem Umsatz von S 414.500,-- und einem Gewinn von S 118.300,--, für das Jahr 1984 ein solcher von 30 Stück mit einem Umsatz von S 476.598,-- und einem Gewinn von S 129.198,-- erwiesen. Hinzuschätzen seien im Hinblick auf weiteres Kontrollmaterial, welches wegen des Umfanges des Verfahrens nicht mehr vollständig ausgewertet werden können, für Verkäufe (die teilweise unter fremden Bauernnamen erfolgt seien) an Fleischer jährliche Umsätze von S 200.000,-- (20 Vieheinheiten), und für An- und Verkäufe von Hof zu Hof Umsätze von S 510.000,-- (30 Vieheinheiten). Im Hinblick auf eine Handelskammerauskunft über Rohaufschläge nahm die belangte Behörde den Gewinn bei den Hinzuschätzungen mit 20 vH des Umsatzes an. Sie beurteilte die von ihr als erwiesen angenommene Tätigkeit als gewerblichen Viehhandel, den der Beschwerdeführer unter dem Mantel seiner pauschalierten Landwirtschaft betrieben habe.

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch diesen Bescheid in seinem Recht darauf verletzt, daß ihm die erwähnten Steuern und Verspätungszuschläge nicht vorgeschrieben werden, weil er nur pauschalierter Landwirt gewesen sei. Er behauptet inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und beantragt deshalb, den angefochtenen Bescheid aufzuheben.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Als Tierzuchtbetriebe oder Viehmästereien im Sinne des § 21 Abs. 1 Z. 2 EStG können nur Betriebe angesehen werden, die Tierzucht oder Tierhaltung betreiben, also nicht auch Tierhandelsbetriebe (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuer-Handbuch, 2. Aufl., Tz 12 zu § 21). Der Viehhandel gehört nicht zur Tierhaltung und stellt stets einen Gewerbebetrieb dar (Hofstätter-Reichel, Einkommensteuer Kommentar, Tz 10 zu § 21 EStG 1972).

Tritt die in der Tierzucht und/oder Viehmästerei gelegene Urproduktion gegenüber dem Ein- und Verkaufen von Tieren völlig in den Hintergrund, liegen nicht Einkünfte aus der Land- und Forstwirtschaft sondern Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor. Es handelt sich dann auch nicht um Umsätze im Sinne des § 22 UStG.

Hievon ist die belangte Behörde sachverhaltsbezogen ausgegangen. Das Schwergewicht der Beschwerde liegt daher auf der Bekämpfung dieses von der belangten Behörde als erwiesen angenommenen Sachverhaltes. Die betreffenden Beschwerdeausführungen überzeugen indes nicht:

Die Feststellung, der Beschwerdeführer sei weit und breit als Viehhändler bekannt, beruht entgegen seiner Behauptung nicht nur auf der Aussage von fünf vom Beschwerdeführer namentlich bezeichneten Zeugen, von denen einer sein Stiefsohn sei, der ihn hasse, die übrigen dessen Freunde. Aus einer Vielzahl weiterer Aussagen war für die belangte Behörde nämlich zu entnehmen, daß der Beschwerdeführer allgemein als Viehhändler (ohne Gewerbeschein) bekannt ist, der hauptsächlich mit Nutzvieh handelt, aber auch etwa auf der Suche nach Wurstkühen ist, bei den Bauern zu diesem Zweck herumfährt, um sie nach Angeboten zu befragen, der aber auch wiederholt in Zeitungen Rindvieh inseriert hat und den auch die Vieheinkäufer am Schlachthof kennen (vgl. in den Akten der Prüfungsabteilung Strafsachen OZ 60: "H sagte, daß er die Kuh dringend brauche, da er einen Käufer habe"; weiters OZ 62, 160, 255, 264, 269, 279, 282, 288, 291, 324, 334, 413, 416, 433, 440, 449, 463, 488, 498, 500, 742, 909). Diese große Zahl von Aussagen, die im Kern die Darstellung des Stiefsohnes und seiner angeblichen Freunde bestätigten, durfte die belangte Behörde davon überzeugen, daß der Beschwerdeführer den Viehhandel unter dem Deckmantel seiner Landwirtschaft betreibt und daher seiner Darstellung nicht zu glauben ist.

Die Tatsache, daß der Stiefsohn des Beschwerdeführers selbst Viehhändler ist und er über die Konkurrenz durch einen nicht zur Gewerbeausübung Berechtigten ungehalten ist, der sich seiner Steuerpflicht entzieht und dadurch die Möglichkeit hat, den Verkäufern günstigere Angebote zu machen, mußte die belangte Behörde nicht dazu veranlassen, dessen Aussage nicht zu glauben. Daß die zum Viehhandelsgewerbe Berechtigten über eine derartige Konkurrenz erbost sind, ist nämlich durchaus verständlich. Die schlechte Beziehung des Stiefsohnes zum Beschwerdeführer mag ihn daher auch nur dazu veranlaßt haben, sein Wissen über die Tätigkeit des Beschwerdeführers nicht weiter geheimzuhalten.

Die Beschwerdebehauptung, der Rinderbestand beim Beschwerdeführer betrage regelmäßig 10 - 13 Stück, steht nicht nur mit der ersten Darstellung des Beschwerdeführers gegenüber den Prüfungsorganen im Widerspruch, wonach der Beschwerdeführer 5 Kühe im Stall habe, er diese durchschnittlich sechs Wochen bis drei Monate behalte und im Jahr zwischen 10 und 15 Rinder ein- und verkaufe (OZ 42 der Akten der Prüfungsabteilung Strafsachen). Auch die Darstellung des Beschwerdeführers in seiner Verantwortung vom 27. September 1984 (OZ 32 der Akten der Prüfungsabteilung Strafsachen), wonach er aus dem Abverkauf von Rindern jährlich etwa S 40.000,- vereinnahme, hat sich als falsch herausgestellt, da allein die Umsätze aus den anhand von Zeugenaussagen und Belegen erwiesenen Geschäften ein Vielfaches des erwähnten Betrages ausmachten. Daß diese Feststellungen unrichtig seien, wird auch in der Beschwerde nicht behauptet, sondern ausdrücklich erklärt, auf die Zeugen, Unterlagen und Belege, welche diesen Feststellungen zu Grunde liegen, sei nicht einzugehen, weil der Beschwerdeführer hiezu (im verwaltungsstrafrechtlichen Prüfungsverfahren) Äußerungen abgegeben habe. Ein solcher Hinweis ersetzt Beschwerdevorbringen nicht (vgl. hg. Erkenntnis vom 27. Oktober 1983, 82/16/0158, 0159 = AnwBl 1984, 556 f).

Bei der geschilderten Sachlage verstieß es weder gegen Denkgesetze, noch gegen die Lebenserfahrung, wenn die belangte Behörde dem Beschwerdeführer nicht glaubte.

Sie hat die Angaben des Beschwerdeführers daher nicht unbeachtet gelassen, sondern ist ihnen nicht gefolgt.

In seiner Behauptung, die belangte Behörde habe von ihm vorgelegte Beweismittel nicht berücksichtigt, unterläßt es der Beschwerdeführer anzuführen, um welche Beweismittel es sich dabei gehandelt haben soll. Die Beschwerde ist in diesem Punkt daher nicht dem Gesetz gemäß ausgeführt, weshalb dem Verwaltungsgerichtshof eine Prüfung der betreffenden Beschwerdebehauptung unmöglich ist.

Die belangte Behörde hat in ihrem Bescheid nicht nur auf die bereits erwähnten fünf Zeugenaussagen Bezug genommen. Sie hat nämlich auch darauf hingewiesen, daß der Beschwerdeführer den Einkäufern der großen Schlachthofagenturen bestens bekannt sei, und auf all jene Aussagen, durch die sich in ihrer Gesamtheit das Bild der Viehhändlerstätigkeit des Beschwerdeführers zusammensetzte und abrundete.

Das Vorbringen des Beschwerdeführers, den gewerberechtigten Viehhändlern sei seine Züchtertätigkeit "ein Dorn im Auge", ist nicht nachvollziehbar. Tierzüchter sind nämlich nicht Konkurrenten der Händler, sondern in der Regel ihre Kunden. Die Haltung der Viehhändler mit Gewerbeberechtigung gegenüber dem

Beschwerdeführer wird hingegen durchaus verständlich, wenn man mit der belangten Behörde jenen Aussagen glaubt, die den Viehhandel des Beschwerdeführers bestätigten. Von einer "klaren Widerlegung" dieser Aussagen kann keine Rede sein. Sollten sich auch Zeugen in der Einschätzung der wöchentlichen Verkaufszahlen des Beschwerdeführers nach oben verschätzt haben, so macht dies ihre übrigen Aussagen nicht unglaubwürdig, muß doch die Tätigkeit des Beschwerdeführers auch dann als gewerblicher Viehhandel angesehen werden, wenn im Durchschnitt wöchentlich nur zwei Tiere verkauft wurden.

Was der Beschwerdeführer mit der Behauptung für sich gewinnen will, daß die Erhebungsbeamten jedem Namen nachgegangen seien, ist nicht erkennbar. Selbst wenn dies der Fall gewesen sein sollte, ändert dies nichts daran, daß die belangte Behörde davon ausgehen durfte, daß nur ein Teil der Geschäftsfälle durch Aussagen und Belege soweit aufgeklärt werden konnte, daß bestimmte Umsätze und Gewinne feststellbar wurden. Ein erheblicher Teil der Tätigkeit des Beschwerdeführers blieb daher im Dunkeln und berechnete die belangte Behörde zur Hinzuschätzung.

Wenn der Beschwerdeführer der belangten Behörde vorwirft, diese habe sich mit seinen Äußerungen vom 20. Juni 1985, 16. Dezember 1985, 26. Mai 1986 und 23. Juni 1986 nicht auseinandergesetzt, so macht er mit dieser Behauptung einen wesentlichen Verfahrensmangel ebensowenig geltend, wie mit der Behauptung, es seien ihm die Aussagen verschiedener Zeugen überhaupt nicht zur Kenntnis gebracht worden. Abgesehen davon, daß sich die zuletzt erwähnte Behauptung mangels Konkretisierung einer Überprüfung entzieht, hat der Beschwerdeführer nicht dargestellt, daß die belangte Behörde bei einem Eingehen auf die erwähnten Äußerungen und bei weitergehender Gewährung des Parteienghörs zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können. Der Beschwerdeführer muß nämlich auch die Wesentlichkeit eines angeblichen Verfahrensmangels durch konkretes Vorbringen darstellen, um solcherart dem Verwaltungsgerichtshof die Prüfung der Frage zu ermöglichen, ob der betreffende Verfahrensmangel als Aufhebungsgrund in Betracht kommt. Im übrigen wurden die vom Beschwerdeführer zitierten Äußerungen nicht im Verfahren vor der belangten Behörde erstattet, weil die Vorlageanträge erst am 24. Dezember 1986 und 7. Jänner 1987 gestellt wurden (vgl. OZ 9 in den vorgelegten Akten der belangten Behörde).

Da die belangte Behörde auf Grund der großen Anzahl von Aussagen, die die Händlerstätigkeit des Beschwerdeführers bestätigten, als erwiesen annehmen durfte, daß der Beschwerdeführer im Streitzeitraum den gewerblichen Viehhandel betrieb, bedurfte es ins einzelne gehender Feststellungen darüber nicht, wie lange jedes der Tiere im Stall des Beschwerdeführers stand, weil davon ausgegangen werden durfte, daß die Einstellung jeweils nur bis zur nächsten günstigen Verkaufsgelegenheit erfolgte, die Mastung oder Aufzucht also jedenfalls bis zur Unbeachtlichkeit in den Hintergrund trat. Es war daher auch nicht von Bedeutung, ob im Hinblick auf die Umschlagshäufigkeit die Futterbasis der Landwirtschaft zur Überbrückung der Einstellzeit ausreichte oder Zukauf erfolgen mußte, allenfalls in welchem Ausmaß.

Was die Aussage jenes Viehhändlers anlangt, der seine Gewerbeberechtigung verloren hatte und einige Zeit beim Beschwerdeführer gewohnt hat, ist es belanglos, ob deren Inhalt dem Beschwerdeführer erst nach Zustellung der Abgabenbescheide des Finanzamtes zur Kenntnis gelangte, weil auch in diesem Fall ausreichend Zeit und Gelegenheit bestand, sich vor der Berufungsbehörde mit entsprechendem Vorbringen und Beweisanboten Gehör zu verschaffen.

Bei den Hinzuschätzungen handelt es sich um eine griffweise Schätzung (vgl. das hg. Erkenntnis vom 10. Mai 1988, 87/14/0104 = ÖStZB 1988, 541, und die darin zitierte Vorjudikatur), zu der die belangte Behörde nach der Lage des Falles berechtigt war, weil Aufzeichnungen fehlten und unaufgeklärte Umsätze mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit anzunehmen waren. Eine andere Schätzungsmethode wurde auch vom Beschwerdeführer im Zuge des Verwaltungsverfahrens nie vorgeschlagen. Die belangte Behörde hat das Ausmaß der Hinzuschätzung mit dem Mindestmaß an Umsätzen begründet, das nach den Ermittlungsergebnissen anzunehmen war, nämlich durchschnittlich zwei Verkäufen pro Woche. Daß diese Einschätzung unter Berücksichtigung aller Umstände des Falles der Wahrheit nicht so weit als möglich nahegekommen sei, hat der Beschwerdeführer nicht dargetan. Von einer "Strafsteuer" kann daher keine Rede sein. Die Ausführungen zur Zuschätzung in der Eingabe vom 26. Mai 1986 (OZ 915 der Akten der Prüfungsabteilung Strafsachen) beschränken sich auf die Bestreitung der Viehhandelstätigkeit und auf die Behauptung, durch die von der Behörde als belegt angenommene Geschäftstätigkeit sei das Reservoir an Geschäftsfällen erschöpft. Einen Nachweis für die Richtigkeit dieser Behauptung hat der Beschwerdeführer weder angeboten noch erbracht. Die belangte Behörde hatte daher keinen Grund, auf das betreffende Vorbringen, das im übrigen auch nicht vor ihr gemacht wurde, besonders einzugehen.

Einen Gewinn in Höhe von 20 vH des Umsatzes durfte die belangte Behörde auf Grund der Mitteilung der Handelskammer der Schätzung zu Grunde legen, weil darin Rohaufschläge bis zu 20 vH als durchaus erzielbar bezeichnet wurden. Der Beschwerdeführer bestreitet nicht, daß ihm dieses Ermittlungsergebnis zur Kenntnis gebracht wurde und er sich hiezu nicht äußerte. Er behauptet jedoch, es sei ihm nicht "in der Weise zur Kenntnis gebracht worden", daß er wirklich darauf hätte erwidern können. Abgesehen davon, daß diese Einwendung nicht verständlich ist, trägt der Beschwerdeführer gegen das erwähnte Ermittlungsergebnis in der Beschwerde auch nichts weiter vor, als daß Rohaufschläge nicht einem Reingewinn gleichzusetzen seien. Ein wesentlicher Verfahrensmangel ist daher auch hier nicht feststellbar. Da der Beschwerdeführer keine Kalkulation erbracht hat, war es im Rahmen griffweiser Schätzung nicht unzulässig, den Gewinn dem Rohaufschlag gleichzusetzen.

Der Beschwerdeführer hat den Vorwurf der Verletzung des Parteiengehörs nicht so ausgeführt, daß daraus erkennbar wäre, welches Vorbringen er bei Kenntnis jener Ermittlungsergebnisse, die ihm angeblich nicht vorgehalten worden seien, gemacht hätte. Der Beschwerde ist daher nicht entnehmbar, daß die belangte Behörde bei Unterbleiben des angeblichen Verfahrensmangels zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können.

Somit liegt keine der behaupteten Rechtswidrigkeiten vor. Da der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid im Rahmen des Beschwerdepunktes in seinen Rechten nicht verletzt wird, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, BGBl. Nr. 243.

Wien, am 16. März 1989

European Case Law Identifier

ECLI:AT:VWGH:1989:1988140226.X00