

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

24.10.1995

Geschäftszahl

91/14/0190

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. Traudtner, über die Beschwerde des J in T, vertreten durch Dr. K, Rechtsanwalt in S, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Salzburg, Berufungssenat I, vom 6. Juni 1991, 129/3-GA3BK-DHu/89, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1985 und 1986 sowie Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1985, 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, ein Baumeister, der den Gewinn aus seinem Einzelunternehmen gemäß § 5 EStG 1972 ermittelt, schloß mit einer ausländischen Stiftung, die einen im Inland gelegenen Hotelkomplex betreibt, und mit der er seit Jahren in Geschäftsverbindung steht, in den Jahren 1984 und 1985 vier Werkverträge über die Neuerrichtung des Betriebsgebäudes, die Erweiterung des Wintergartens, die Sanierung bzw Erweiterung des Hauses W und die Erweiterung des H-Hofes ab. Die eben genannten Gebäude, die in der Folge stets als Betriebsgebäude, Wintergarten, Haus W und H-Hof oder insgesamt als Gebäude bezeichnet werden, dienen zur Gänze dem von der ausländischen Stiftung betriebenen Hotelkomplex. Mit den Bauarbeiten wurde beim Betriebsgebäude am 14. Februar 1985, beim Wintergarten am 25. Oktober 1984, beim Haus W am 29. Oktober 1984 und beim H-Hof am 2. Oktober 1985 begonnen. Die jeweilige Kollaudierungsanzeige an die Gemeinde wurde für das Betriebsgebäude am 30. Juni 1985, für den Wintergarten am 11. April 1985, für das Haus W ebenfalls am 11. April 1985 und für den H-Hof am 22. Mai 1986 erstattet, wobei von der Stiftung als jeweilige Benützungsaufnahme der 1. Juli 1985, der 15. April 1985, ebenfalls der 15. April 1985 und der 20. Mai 1986 angegeben wurden. Der Beschwerdeführer erklärte unter einem, das (jeweilige) Bauvorhaben sei plangemäß durchgeführt worden, weswegen die Sicherheit und gefahrlose Benützbarkeit bestätigt werde. Mit Bescheid vom 26. November 1985 stellte der Bezirkshauptmann nach der baubehördlichen Überprüfung fest, das Betriebsgebäude sei entsprechend der baubehördlichen Bewilligung errichtet worden. Es fehle noch die bodennahe Entlüftung des Lacklagerraumes sowie das Elektroattest. Mit Bescheiden vom 6. August 1985 stellte der Bürgermeister nach der baubehördlichen Überprüfung fest, der Wintergarten und das Haus W seien plan- und beschreibungsgemäß bzw bescheidgemäß erweitert worden. Beim Wintergarten fehle noch ein Absicherungsgeländer sowie der Nachweis über die schwere Entflammbarkeit der verlegten Teppichböden. Beim Haus W fehle noch ein Handlauf an der Kelleraußentreppe. Die Behebung dieser Mängel sei der Gemeinde bis zum 31. Dezember 1985 anzuzeigen. Mit Bescheid vom 7. August 1986 stellte der Bürgermeister nach der baubehördlichen Überprüfung fest, der H-Hof sei im wesentlichen plan- und beschreibungsgemäß ausgeführt worden. Es fehle für die verlegten Teppichböden die Unbedenklichkeitsbescheinigung der schweren Entflammbarkeit sowie ein Nachweis seitens der bauausführenden Firma über die ordnungsgemäße Ausführung und Sicherheit der technischen Einrichtungen des Hallenbades. Die Behebung dieser Mängel sei der Gemeinde bis zum 30. September 1986 schriftlich anzuzeigen.

In der zum 31. Dezember 1985 erstellten Bilanz wies der Beschwerdeführer die Gebäude, in der zum 31. Dezember 1986 erstellten nur den H-Hof unter den halbfertigen Arbeiten aus. Die Schlußrechnungen für die Gebäude erstellte der Beschwerdeführer am 6. März 1986, am 3. Februar 1986, am 25. März 1986 und am 31.

März 1987, wobei er Nettobeträge von 13,726.112,44 S, von 2,770.243,42 S, von 6,924.783,83 S und von 11,255.258,36 S von der Stiftung forderte.

Im Zug einer durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung wurde - soweit für das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof von Relevanz - zunächst festgestellt, die vom Beschwerdeführer geführten Bücher und Aufzeichnungen seien mangelhaft. Insbesondere seien die Eintragungen nicht zeitgerecht vorgenommen sowie die Baubücher und/oder Bautagesberichte, zu deren Führung der Beschwerdeführer verpflichtet sei, nicht aufbewahrt worden. Wie sich aus den bei der Gemeinde aufliegenden Unterlagen ergebe, seien das Betriebsgebäude, der Wintergarten und das Haus W im Jahr 1985 sowie der H-Hof im Jahr 1986 fertiggestellt und auch von der Stiftung genutzt worden. Der Prüfer vertrat daher im gemäß § 150 BAO erstatteten Bericht unter Hinweis auf § 19 Abs 2 Z 1 lit a UStG die Ansicht, der Beschwerdeführer habe der Stiftung die Verfügungsmacht über das Betriebsgebäude, den Wintergarten und das Haus W ungeachtet der im Jahr 1986 erstellten Schlußrechnungen bereits im Jahr 1985 verschafft. Die Verfügungsmacht über den H-Hof sei der Stiftung ebenfalls ungeachtet der im Jahr 1987 erstellten Schlußrechnung bereits im Jahr 1986 verschafft worden. Es widerspreche bei dem gegebenen renommierten Hotelkomplex auch der Lebenserfahrung, Gäste logierten in halbfertigen Bauwerken. Aus dem Umstand, daß der Beschwerdeführer nach Verschaffung der Verfügungsmacht über die Gebäude noch kleinere Abschlußarbeiten durchzuführen gehabt habe, um seinen vertraglichen Verpflichtungen bis ins letzte Detail ordnungsgemäß nachzukommen, könne nicht abgeleitet werden, die Lieferung der Gebäude sei erst im Zeitpunkt der Erstellung der Schlußrechnungen erfolgt. Auch mit der im Zug der abgabenbehördlichen Prüfung vorgelegten eidesstattlichen Erklärung des Geschäftsführers des Hotelkomplexes, nach der das Betriebsgebäude, der Wintergarten und das Haus W nicht im Jahr 1985, sondern erst zu Beginn des Jahres 1986, der H-Hof nicht im Jahr 1986, sondern erst im Jahr 1987 fertiggestellt, und damit von der Stiftung übernommen worden seien, werde nicht aufgezeigt, der Stiftung sei die Verfügungsmacht über die Gebäude erst mit Erstellung der Schlußrechnungen verschafft worden. Die formelle Abnahme der Gebäude sei offensichtlich aus zivilrechtlichen Gründen erst nach ordnungsgemäßer und vollständiger Auftragserfüllung erfolgt. Es seien daher die mit den Schlußrechnungen im Jahr 1986 fakturierten Entgelte für die Neuerrichtung des Betriebsgebäudes, für die Erweiterung des Wintergartens und für die Sanierung bzw Erweiterung des Hauses W im Jahr 1985 und das mit der Schlußrechnung im Jahr 1987 fakturierte Entgelt für die Erweiterung des H-Hofes im Jahr 1986 der Umsatzsteuer zu unterziehen. Damit seien auch die Gewinne aus der Lieferung der Gebäude in den Jahren 1985 bzw 1986 realisiert worden.

Das Finanzamt schloß sich den Ausführungen des Prüfers an und erließ entsprechende Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1985 und 1986 sowie Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1985, wobei es zur Begründung auf den erstatteten Bericht verwies.

Mit Berufung wandte der Beschwerdeführer zunächst ein, die Feststellung des Prüfers, er habe keine Bautagebücher geführt, sei eine durch nichts bewiesene Behauptung. Wie sich aus der Bestätigung des Bürgermeisters vom 21. November 1988 ergebe, stellten Kollaudierungsanzeigen sowie die nachfolgenden baubehördlichen Bewilligungen mit gleichzeitiger Bestätigung der Benützbarkeit von Gebäuden keinen Beweis für die tatsächliche Erfüllung des zwischen dem bauausführenden Unternehmer und dem Bauherrn abgeschlossenen privatrechtlichen Vertrages dar. Vielmehr obliege es den Vertragsparteien, die ordnungsgemäße und vollständige Vertragserfüllung festzustellen. In der vom Prüfer angenommenen Bauzeit könnten von seinem Unternehmen Bauleistungen von rund 23 Mio S nicht erbracht werden. Das vom Prüfer für das Jahr 1985 errechnete Betriebsergebnis weiche vom langjährigen Durchschnitt bedeutend ab. In den Folgejahren ergäben sich überdies atypische Verluste, woraus ersichtlich sei, daß die Verlagerung von Umsätzen und Gewinnen durch den Prüfer in das Jahr 1985 unrealistisch sei. Auch ein Vergleich der ansonsten bestehenden Relationen zwischen Wareneinsatz, Personalaufwand und Umsatz zeige deutlich, die vom Prüfer vorgenommene Verlagerung in das Jahr 1985 müsse unrichtig sein.

In der mündlichen Verhandlung vertrat der Beschwerdeführer die Ansicht, aus den Kollaudierungsanzeigen sowie den nachfolgenden baubehördlichen Bewilligungen mit gleichzeitiger Bestätigung der Benützbarkeit der Gebäude könne keineswegs der Schluß gezogen werden, diese seien bereits im Jahr 1985 bzw 1986 fertiggestellt und übergeben worden. Erst mit den erstellten Schlußrechnungen und den somit ordnungsgemäß erfüllten Werkverträgen sei der Stiftung die tatsächliche Verfügungsmacht über die Gebäude verschafft worden. Daß die Gebäude nicht schon im Jahr 1985 bzw 1986 fertiggestellt worden seien, ergebe sich auch aus der eidesstattlichen Erklärung des Geschäftsführers des Hotelkomplexes. Der Beschwerdeführer stellte nicht in Abrede, daß die Gebäude bereits im Jahr 1985 bzw 1986 von der Stiftung genutzt worden seien. Eine formelle Abnahme der Gebäude durch die Stiftung, mit der er bereits seit dem Jahr 1969 in Geschäftsverbindung stehe, sei nicht erfolgt. Auf Vorhalt gab der Beschwerdeführer bekannt, er wisse nicht, ob für die Gebäude Bautagebücher geführt worden seien; er könne auch nicht genau sagen, welche Arbeiten nach den baubehördlichen Bewilligungen noch zu verrichten gewesen und wann diese ausgeführt worden seien.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab, wobei sie zur Begründung unter Hinweis auf § 3 Abs 1 und 4 sowie § 19 Abs 2 Z 1 lit a UStG ausführte, die Umsatzsteuerschuld für Leistungen der Bauwirtschaft entstehe grundsätzlich mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Werklieferungen oder Werkleistungen ausgeführt worden seien. Eine Werklieferung sei ausgeführt, sobald dem Auftraggeber die Verfügungsmacht über das erstellte Werk verschafft worden sei. In aller Regel setze die Verschaffung der Verfügungsmacht die Übergabe und Abnahme des fertiggestellten Werkes voraus. In

welcher Form die Abnahme erfolge, sei hiebei nicht von ausschlaggebender Bedeutung. Die Verschaffung der Verfügungsmacht sei insbesondere bereits dann anzunehmen, wenn der Auftraggeber das Werk durch schlüssiges Verhalten (zB Nutzung) abgenommen habe und eine förmliche Abnahme entweder gar nicht oder aber erst später erfolgen solle. Mit der Verwirklichung des Umsatzes durch die Verschaffung der Verfügungsmacht über das Werk werde unter einem der Gewinn aus der Werklieferung realisiert. Die Lieferung bzw die Gewinnrealisierung erfolge somit entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers nicht zu jenem Zeitpunkt, zu dem die Vertragsparteien übereinstimmend erklärten, das Auftragsverhältnis sei als beendet zu betrachten. Die eidesstattliche Erklärung des Geschäftsführers des Hotelkomplexes sei daher nicht von Belang. Von Bedeutung sei vielmehr, wann der Stiftung die Verfügungsmacht über die Gebäude verschafft worden sei. Unbestritten sei, daß die Gebäude mit Zustimmung des Beschwerdeführers seit dem Jahr 1985 bzw 1986 von der Stiftung genutzt worden seien. Es sei somit die Verfügungsmacht über die Gebäude im Jahr 1985 bzw 1986 auf die Stiftung übergegangen. Die Umsatzsteuerschuld für die Neuerrichtung des Betriebsgebäudes, für die Erweiterung des Wintergartens sowie für die Sanierung bzw Erweiterung des Hauses W sei somit im Jahr 1985 und die für die Erweiterung des H-Hofes im Jahr 1986 entstanden. Die Gewinne aus der Werklieferung des Betriebsgebäudes, des Wintergartens sowie des Hauses W seien demnach im Jahr 1985 realisiert worden. Daran vermöge der Umstand nichts zu ändern, daß bei den Gebäuden nach Verschaffung der Verfügungsmacht an die Stiftung noch kleinere Abschlußarbeiten durchzuführen gewesen seien, um so die zwischen dem Beschwerdeführer und der Stiftung abgeschlossenen Werkverträge zur Gänze zu erfüllen. Denn die Lieferung eines Bauwerkes erfolge nicht erst mit Legung der Schlußrechnung bzw mit Bestätigung der ordnungsgemäßen Erfüllung des Bauauftrages durch den Bauherrn. Mit dem Einwand, in der vom Prüfer angenommenen Bauzeit könnten von seinem Unternehmen Bauleistungen von rund 23 Mio S nicht erbracht werden, wobei das so errechnete Betriebsergebnis vom langjährigen Durchschnitt erheblich abweiche, sei für den Beschwerdeführer nichts gewonnen. Abgesehen davon, daß vom Beschwerdeführer im Jahr 1985 atypisch hohe Fremdleistungen in Anspruch genommen worden seien, handle es sich bei diesem Vorbringen um den Versuch, durch indirekte Beweisführung die Unmöglichkeit der Fertigstellung der Gebäude im Jahr 1985 bzw 1986 glaubhaft zu machen. Dem stünde jedoch die entscheidungswesentliche Tatsache gegenüber, daß der Stiftung die Verfügungsmacht über die Gebäude bereits im Jahr 1985 bzw 1986 verschafft worden sei. Der Beschwerdeführer wäre mangels üblicherweise geführter Bautagebücher nicht in der Lage gewesen, den von ihm behaupteten Zeitpunkt der Fertigstellung der Gebäude nachzuweisen oder auch nur glaubhaft zu machen.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde. Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinem Recht auf periodengerechte Besteuerung seiner Umsätze für die Jahre 1985 und 1986 sowie seines Gewinnes für das Jahr 1985 verletzt.

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

Der Beschwerdeführer erstattete eine ergänzende Äußerung zur Gegenschrift der belangten Behörde, worauf die belangte Behörde eine Gegenäußerung verfaßte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 19 Abs 2 Z 1 lit a UStG entsteht für Lieferungen und sonstige Leistungen die Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferungen und sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind (Sollbesteuerung);

Wie der Verwaltungsgerichtshof in dem vom Beschwerdeführer zitierten Erkenntnis vom 7. Mai 1990, 89/15/0028, mwA, ausgeführt hat, wird bei der Errichtung von Bauwerken für das Entstehen der Umsatzsteuerpflicht nicht die "Vollendung" der Werklieferung wie bei sonstigen Leistungen gefordert. Bei Werklieferungen der Bauwirtschaft genügt die Verschaffung der Verfügungsmacht über das fertiggestellte Werk. Hiebei kommt es weder auf die Erteilung einer Benützungsbewilligung noch auf die Legung einer Schlußrechnung an. Die Verschaffung der Verfügungsmacht ist bereits dann anzunehmen, wenn der Auftraggeber das Werk durch schlüssiges Verhalten (zB Nutzung) abgenommen hat und eine förmliche Abnahme entweder gar nicht oder erst später erfolgen soll.

Der Beschwerdeführer vertritt die Auffassung, von einer Verschaffung der Verfügungsmacht im Sinn der Ausführungen im eben erwähnten Erkenntnis könne in seinem Fall keine Rede sein. Er behauptet, die der Stiftung auf Grund der Kollaudierungsanzeigen sowie der nachfolgenden baubehördlichen Bewilligungen mit gleichzeitiger Bestätigung der Benützbarkeit der Gebäude eingeräumte Nutzung hätte nur zu einer eingeschränkten Nutzung bestimmter Teile der Gebäude geführt, die überdies wegen der bloß vorläufigen Benützungsbewilligungen zeitlich beschränkt gewesen sei. Nach kurzfristiger Benutzung der Gebäude durch die Stiftung in der Hochsaison sei die vorübergehende Verfügungsmacht wiederum zu seinen Gunsten aufgegeben worden.

Mit diesen Ausführungen zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Die Behauptung, die Benützungsbewilligungen seien bloß vorläufig erteilt worden, ist aktenwidrig. Der Stiftung als Bauherrn wurde bloß aufgetragen, die Behebung geringfügiger Mängel bis zu einem bestimmten Zeitpunkt anzuzeigen. Die Behauptung, nur Teile der Gebäude seien im Jahr 1985 bzw 1986 genutzt worden,

widerspricht dem Inhalt der von der belangten Behörde vorgelegten Akten des Verwaltungsverfahrens. Schließlich stellt die Behauptung, nach kurzfristiger Nutzung der Gebäude durch die Stiftung in der Hochsaison sei die Verfügungsmacht wiederum zu Gunsten des Beschwerdeführers aufgegeben worden, eine im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof unbeachtliche Neuerung dar.

Der Beschwerdeführer bekämpft im wesentlichen die Beweiswürdigung der belangten Behörde. Der Verwaltungsgerichtshof kann im Rahmen der ihm zustehenden Schlüssigkeitsprüfung (vgl. Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit³, 548 f) nicht finden, die Beweiswürdigung der belangten Behörde wäre rechtswidrig. Dem Beschwerdeführer ist zuzugestehen, daß es für die Verschaffung der Verfügungsmacht über die Gebäude nicht auf die Erteilung der Benützungsbewilligungen ankommt. Aber auch der Zeitpunkt der Legung der Schlußrechnungen ist nicht maßgebend. Vielmehr ist aus dem Gesamtbild der Verhältnisse der Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht zu ermitteln. Wenn die belangte Behörde daher auf Grund der Kollaudierungsanzeigen, in denen die jeweilige Benützungsaufnahme von der Stiftung als Bauherrn angegeben wurde, wobei der Beschwerdeführer unter einem bestätigte, das jeweilige Bauvorhaben sei plangemäß durchgeführt worden, weswegen die Sicherheit und gefahrlose Benützbarkeit bestätigt werde, auf Grund der nachfolgenden baubehördlichen Überprüfungen und der erlassenen Bescheide sowie auf Grund der Ausführungen des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung, die Gebäude seien bereits im Jahr 1985 bzw 1986 von der Stiftung genutzt worden, eine formelle Abnahme der Gebäude durch die Stiftung sei nicht erfolgt, er wisse nicht, ob für die Gebäude Bautagebücher geführt worden seien und könne auch nicht genau sagen, welche Arbeiten nach den baubehördlichen Bewilligungen noch zu verrichten gewesen und wann diese ausgeführt worden seien, zur Ansicht gelangt ist, die Verfügungsmacht über die Gebäude sei der Stiftung vom Beschwerdeführer im Jahr 1985 bzw 1986 verschafft worden, kann ihr nicht entgegengetreten werden. Daran vermag der Hinweis des Beschwerdeführers auf die eidesstattliche Erklärung des Geschäftsführers des Hotelkomplexes nichts zu ändern. Abgesehen davon, daß aus dieser Erklärung nicht hervorgeht, welche Arbeiten im Zeitpunkt der Erteilung der jeweiligen Benützungsbewilligung für das Betriebsgebäude, für das Haus W und für den Wintergarten noch zu verrichten gewesen wären, widerspricht diese Erklärung dem jeweiligen Inhalt der vom Architekten der Stiftung unterfertigten Kollaudierungsanzeigen.

Die Behauptung des Beschwerdeführers, die belangte Behörde hätte den entscheidungswesentlichen Sachverhalt nicht ausreichend ermittelt, ist aktenwidrig. Vielmehr war die belangte Behörde im Zug der mündlichen Verhandlung - aufbauend auf den Feststellungen des Prüfers - bemüht, den jeweiligen Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht über die Gebäude an die Stiftung zu ermitteln. Hingegen ist der Beschwerdeführer seiner im § 119 BAO normierten Mitwirkungspflicht nur mangelhaft nachgekommen. Die in der ergänzenden Äußerung zur Gegenschrift der belangten Behörde aufgestellte Behauptung des Beschwerdeführers, die belangte Behörde habe es unterlassen, seinem Antrag auf Einvernahme seiner Bauleiter als Zeugen zum Beweis der Nichtfertigstellung der Gebäude im Jahr 1985 bzw 1986 zu entsprechen, ist aktenwidrig. In der mündlichen Verhandlung hat der Beschwerdeführer nur folgendes ausgeführt:

"Ich habe bei meinen Ausführungen nur die Teile genannt, die abgeschlossen wurden, nicht jedoch die fertiggestellten Teile im Detail. Das weiß ich im einzelnen Fall nicht und muß das mit meinen Bauleitern besprechen." Von einem Antrag auf Einvernahme seiner Bauleiter kann daher keine Rede sein. Die belangte Behörde hat schließlich entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers den angefochtenen Bescheid ausreichend begründet und sich keineswegs auf die Wiedergabe eines gesetzlichen Tatbestandes beschränkt.

Die belangte Behörde ist daher nicht rechtswidrig vorgegangen, wenn sie auf Grund der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens, an dem mitzuwirken dem Beschwerdeführer ausreichend Gelegenheit geboten wurde, zu dem Schluß gelangt ist, daß die Umsatzsteuerschuld für die Neuerrichtung des Betriebsgebäudes, für die Erweiterung des Wintergartens sowie für die Sanierung bzw Erweiterung des Hauses W im Jahr 1985 und die für die Erweiterung des H-Hofes im Jahr 1986 entstanden ist.

Was schließlich die Ausführungen des Beschwerdeführers in der ergänzenden Äußerung zur Gegenschrift der belangten Behörde betrifft, die belangte Behörde habe sich mit seinem Vorbringen, in der vom Prüfer angenommenen Bauzeit könnten von seinem Unternehmen Bauleistungen von rund 23 Mio S nicht erbracht werden, wobei das so errechnete Betriebsergebnis vom langjährigen Durchschnitt erheblich abweiche, nicht auseinandergesetzt, handelt es sich hiebei - wie bereits von der belangten Behörde zu Recht ausgeführt - um den Versuch, durch indirekte Beweisführung die Unmöglichkeit der Fertigstellung der Gebäude im Jahr 1985 bzw 1986 glaubhaft zu machen. Dem steht jedoch die von der belangten Behörde zu Recht angenommene Verschaffung der Verfügungsmacht über die Gebäude an die Stiftung im Jahr 1985 bzw 1986 entgegen. Bemerkenswert wird, daß im Jahr 1985 vom Beschwerdeführer atypisch hohe Fremdleistungen in Anspruch genommen worden sind. In ihrer Gegenäußerung zeigt die belangte Behörde überdies zu Recht auf, das vom Prüfer für das Jahr 1985 errechnete Betriebsergebnis sei zwar vergleichbar hoch, aber keineswegs atypisch gewesen, wobei sie noch darauf hinweist, es komme in der Baubranche wegen der Fertigstellung von größeren Bauvorhaben immer wieder zu Umsatzkumulationen.

Was die Gewinnrealisierung im Jahr 1985 betrifft, geht selbst der Beschwerdeführer von der zutreffenden Annahme aus, daß eine solche mit der Lieferung eingetreten ist (vgl. Doralt, EStG², § 6 Tz 36). Da die belangte Behörde zu Recht annehmen durfte, daß der Stiftung die Verfügungsmacht über das Betriebsgebäude, den Wintergarten und das Haus W im Jahr 1985 verschafft worden ist, wurden die aus diesen Werklieferungen

erzielten Gewinne in diesem Jahr realisiert. Das Beschwerdevorbringen, es stehe einem Steuerpflichtigen bei mehrjährigen Bauarbeiten frei, die aus nicht abgrenzbaren Teilleistungen erzielten Gewinne jährlich auszuweisen oder nicht, geht schon deshalb ins Leere, weil im Beschwerdefall nicht die Besteuerung von Teilleistungen, sondern der Zeitpunkt der (endgültigen) Gewinnrealisierung für die Lieferung mehrerer Gebäude strittig gewesen ist.

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

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