jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1998/6/25 96/15/0070

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.06.1998

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §147;
BAO §184 Abs3;
BAO §198;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde des FN in E, vertreten durch Dr. Heinz Edelmann, Rechtsanwalt in Wien VI, Windmühlgasse 30, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VIIA) vom 8. Februar 1996, Zl. GA 17-95/4238/11, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer führte eine Bäckerei. Er ermittelte für den im Jahr 1994 aufgegebenen Betrieb den Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG.

Im Rahmen einer im Jahr 1994 (über den Zeitraum 1990 bis 1992) durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung nahm der Prüfer eine kalkulatorische Verprobung der erklärten Betriebsergebnisse der einzelnen Jahre vor. Nach der Darstellung in der Tz 21 des Prüfungsberichtes vom 19. Jänner 1995 ergab sich für das Jahr 1992 eine Kalkulationsdifferenz von S 125.800,--, die der Prüfer als Grundlage für entsprechende Hinzurechnungen bei der Umsatzsteuer und den Ertragsteuern heranzog. Als Vergleichsbasis für die Ermittlung der Kalkulationsdifferenz diente ein "Umsatz lt. BP." von S 1,342.000,-- gegenüber einem "Umsatz lt. Erkl." von S 1,216.200,--. Nach dem in der Tz. 21 dargestelltem Kalkulationsschema für die Semmel- und Broterzeugung war der Bereich des "Wiederverkaufs" ausgeschieden (lt. der Beilage zur Umsatzsteuererklärung 1992 betrugen die "Verkaufsentgelte Wiederverkäufer" S 162.401,47) und der Eigenverbrauch (lt. der erwähnten Beilage zur Umsatzsteuererklärung S 5.600,--) außer Ansatz

gelassen worden. Das Finanzamt folgte der Ansicht des Betriebsprüfers und erließ (nach Wiederaufnahme der Besteuerungsverfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO) Steuerbescheide, zu deren Begründung sie auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung verwies.

Eine gegen die Bescheide betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1992 mit Schriftsatz vom 26. April 1995 eingebrachte Berufung wurde mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid als unbegründet abgewiesen.

Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides wird ausgeführt, die seitens der Betriebsprüfung durchgeführte kalkulatorische Verprobung der Betriebsergebnisse der Jahre 1990 bis 1992 habe Abweichungen von 1990 S 69.310,--

(= 6 %), 1991 S 46.985,-- (= 4 %) und 1992 S 125.800,--

(= 10,3 %) gegenüber den erklärten Buchführungsergebnissen

erbracht. Die sachliche Richtigkeit formell ordnungsmäßiger Bücher gelte im allgemeinen dann als durch eine Kalkulation entkräftet, wenn eine nach einwandfreien Verprobungsmethoden errechnete Abweichung erheblich sei. Dies sei bei einem Abweichen um mehr als 10 % gegeben. Demgemäß habe die Betriebsprüfung in den Jahren 1990 sowie 1991 (lediglich 6 bzw. 4 % Kalkulationsdifferenz) von einer Umsatz- und Gewinnzuschätzung Abstand genommen und nur für 1992 die ermittelte Kalkulationsdifferenz von 10,3 % den erklärten Besteuerungsgrundlagen hinzugerechnet.

Nach der Stellungnahme des Betriebsprüfers zur Berufung vom 30. März 1995 seien die abgabenbehördlichen Kalkulationen in der Schlußbesprechung mit dem steuerlichen Vertreter erörtert und diesem hievon Kopien übergeben worden. Seitens des Berufungswerbers werde dahingehend argumentiert, daß der bei der Semmelerzeugung auszuscheidende und bei der Broterzeugung hinzuzurechnende Anteil an "Mehl W 700" 35 % (und nicht, wie im Kalkulationsschema des Betriebsprüfers angenommen 20 %) betrage. Dazu sei - so die belangte Behörde weiter in ihrer Begründung - festzuhalten, daß der Beschwerdeführer am 2. Juni 1983 im Rahmen eines gegen ihn eingeleiteten Finanzstrafverfahrens in einer damals abgegebenen schriftlichen Stellungnahme ausdrücklich erklärt habe, der bei der Kalkulation der Semmelerzeugung auszuscheidende und bei der Broterzeugung hinzuzurechnende Semmelmehlanteil "beträgt nicht 10 %, sondern richtigerweise ca. 20 %". Im Zuge dieser Erklärung, die sowohl vom Beschwerdeführer als auch von dessen steuerlichem Vertreter eigenhändig unterfertigt worden sei, habe der Beschwerdeführer sogar den Beweisantrag gestellt, "sein Brot durch die Nahrungsmitteluntersuchungsanstalt ...

untersuchen zu lassen, um ... das prozentuelle Ausmaß der

Semmelmehlbeigabe ... festzustellen". Als Beilage habe der

Beschwerdeführer damals auch ein "berichtigtes

Kalkulationsschema 1981" vorgelegt, in dem - neben der Angabe

einer "Verstaubungsquote" in Höhe von 4 % - der 20 %-ige

Semmelmehlanteil für die Broterzeugung nochmals ausdrücklich

hervorgehoben worden sei. Wenn der steuerliche Vertreter des

Beschwerdeführers (Anm.: in der Gegenäußerung vom

26. April 1995 betreffend die Stellungnahme des Betriebsprüfers

zur Berufung vom 30. März 1995) im Zusammenhang mit dieser eben

genannten Erklärung ausführe, diese liege "immerhin bereits

zwölf Jahre zurück", weshalb "die Behörde" zu prüfen habe, "ob

und inwieweit diese Behauptungen für die Verhältnisse des

Kalenderjahres 1992 maßgebend sind bzw. sein können", so sei

dem entgegenzuhalten, daß in der Berufung vom 2. März 1995

ausdrücklich erklärt worden sei, die maßgebliche Brotrezeptur

sei während des gesamten Zeitraumes der Tätigkeit des

Beschwerdeführers als Bäcker ident geblieben. Damit vermöge die belangte Behörde in dem von der Betriebsprüfung angenommenen Zugabeanteil bei der Broterzeugung von 20 % keine Rechtswidrigkeit zu erblicken. Dem vom Beschwerdeführer behaupteten Zugabeanteil von 35 % sei zudem aus einem weiteren Gesichtspunkt heraus nicht zu folgen: Die von der steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers am 11. November 1994 vorgelegten "berichtigten Kalkulationen", in denen von der Annahme eines "35 %-Anteiles" ausgegangen worden sei, ergäben nämlich für den Prüfungszeitraum ein - teilweise sogar beträchtliches - Unterschreiten () der vom Beschwerdeführer ursprünglich erklärten Umsätze um insgesamt S 96.900,-- (S 20.900,-- für 1990, S 52.600,-- für 1991 und S 23.400,-- für 1992). Auch aus diesem Grund stelle sich die von der Betriebsprüfung unter Zugrundelegung eines "20 %-Anteiles" vorgenommene Kalkulation als schlüssiger dar als die Kalkulation des steuerlichen Vertreters (widerspreche es doch dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut, daß ein Abgabepflichtiger ununterbrochen durch mehrere Jahre hindurch teilweise sogar beträchtlich zu hohe Verkaufsumsätze erkläre).

Zur Behauptung des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers, daß "angeblich in den Bäckereien der benachbarten Gemeinden in Tschechien ein vergleichbar helles dunkles Brot zum Verkauf angeboten wird", sei zu sagen, daß es insbesondere bei insoweit herangezogenen auslandsbezogenen Sachverhalten Aufgabe des Beschwerdeführers gewesen wäre, entsprechende Beweise beizubringen. Mit "bloßen Behauptungen" werde dieser erhöhten Mitwirkungspflicht keinesfalls entsprochen. Abgesehen davon sei es nach Ansicht der belangten Behörde für die Beurteilung der Verhältnisse im konkreten Fall auch unerheblich, ob "Bäckereien benachbarter ausländischer Gemeinden eine Brotsorte herstellen, die der vom Beschwerdeführer erzeugten vergleichbar ist".

Zur Argumentation seitens des Beschwerdeführers, der bei der Broterzeugung zu berücksichtigende Ausbeutefaktor sei mit 1,33 zu berücksichtigen, während die Betriebsprüfung von einem Ausbeutefaktor von 1,43 ausgegangen sei, sei darauf hinzuweisen, daß den "abgabenbehördlichen Kalkulationen" ohnedies ein Faktor in der Höhe von 1,33 zugrundegelegt worden sei. Gleiches gelte für die bei der Broterzeugung anfallende "Mehlverstaubung", die von der Betriebsprüfung mit 5 % "und nicht, wie der steuerliche Vertreter behauptet, mit 2 % angenommen wurde". Zwar erscheine der belangten Behörde die Annahme eines Verstaubungsfaktors von 5 % als zu hoch gegriffen, hätten doch sowohl der Beschwerdeführer selbst (anläßlich der oben erwähnten Stellungnahme vom 2. Juni 1983) als auch der in dessen Betrieb beschäftigt gewesene Geselle Christian R. (anläßlich seiner am 2. Juni 1995 über Antrag des Beschwerdeführers erfolgten niederschriftlichen Einvernahme beim Finanzamt) niedrigere Verstaubungsfaktoren angegeben (4 % bzw. etwa 2 bis 2,5 %), die belangte Behörde sehe aber insofern aufgrund der jeder Schätzung immanenten Unschärfen von einer verbösernden Berufungsentscheidung ab. (Anm.: In der soeben angesprochenen niederschriftlichen Aussage des Christian R., die in der Sachverhaltsschilderung des angefochtenen Bescheides wiedergegeben wird, gab dieser u.a. an, im Betrieb des Beschwerdeführers über einen Zeitraum von fünf Jahren beschäftigt gewesen zu sein und dort Tätigkeiten "von Mischen und Anrühren des Teiges bis zum Backen" ausgeübt zu haben. Der Zugabeanteil an Mehl W 700 habe bei der Erzeugung von Weizenmischbrot ca. 50 % bis 60 % betragen; an andere Produkte könne er sich nicht mehr erinnern. Die Verstaubungsquote bei der Brot- und Semmelerzeugung habe etwa 2 % bis 2,5 % betragen).

In der Beschwerde werden Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in der Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde beantragt. Zur Gegenschrift hat der Beschwerdeführer eine Gegenäußerung abgegeben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der belangten Behörde kann grundsätzlich nicht entgegengetreten werden, wenn sie bei einer Kalkulationsdifferenz von über 10 % einen begründeten Anlaß sah, an der sachlichen Richtigkeit der Buchführung des Beschwerdeführers zu zweifeln und eine Schätzungsbefugnis annahm (vgl. dazu beispielsweise das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. Juli 1996, 94/15/0014). Die Beschwerde bringt vor, die Ermittlung der Kalkulationsdifferenz von 10,3 % sei dem angefochtenen Bescheid nicht zu entnehmen und darüber hinaus durch aktenwidrige Annahmen zustandegekommen.

Dazu ist festzuhalten, daß die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid von der im Betriebsprüfungsbericht unter Tz 21 ausgewiesenen Kalkulationsdifferenz von S 125.800,-- ausging. Auch der erstinstanzliche Bescheid hatte sich zur Begründung ausdrücklich auf den Betriebsprüfungsbericht gestützt. Es ist der in der Gegenäußerung des Beschwerdeführers vertetenen Ansicht nicht zu folgen, daß Verweise auf einen Betriebsprüfungsbericht nur in bezug auf "Rechtsansichten und Rechtsauffassungen" zulässig wären. Daß sich aus dem im Betriebsprüfungsbericht ausgewiesenen "Umsatz lt.

Betriebsprüfung" in Höhe von S 1,342.000,-- im Vergleich zu dem "Umsatz lt. Erklärung" von S 1,216.200,-- ohne weiteres die Kalkulationsdifferenz von 10,3 % errechnen läßt, wird auch vom Beschwerdeführer zugestanden. Weiters ist keine Unschlüssigkeit oder Aktenwidrigkeit darin zu erblicken, daß die belangte Behörde (entsprechend den Feststellungen des Betriebsprüfers) von den erwähnten Umsatzvergleichszahlen (von S 1,342.000,-- und S 1,216.200,--) ausging. Dem Kalkulationsschema des Betriebsprüfers lagen in nachvollziehbarer Weise die erklärten Betriebsergebnisse des Beschwerdeführers - bereinigt um den Verkauf an Wiederverkäufer und den Eigenverbrauch - zugrunde. Da diese bereinigten Ergebnisse die maßgebende (einer Verkürzung zugängliche) Betriebsleistung darstellten, sind die von der Betriebsprüfung herangezogenen Vergleichszahlen (denen sich beispielsweise der Beschwerdeführer selbst in seiner "berichtigten Kalkulationsermittlung" im Rahmen der Betriebsprüfung vom 11. November 1994 anschloß) und der daraus errechnete "Schätzungsprozentsatz" von 10,3 % nicht zu beanstanden. Es ist somit auch nicht von Bedeutung, wenn der Differenzbetrag von S 125.800,-- prozentuell gegenüber dem (in der Beschwerde herangezogenen) erklärten Umsatz von S 1,378.584,-- (d.s. S 1,216.183,--, allerdings erhöht um die Wiederverkaufserlöse von S 162.401,--) nur einen Hundertsatz von 9,1 % ergibt.

Die Beschwerde bekämpft, daß die belangte Behörde im Gegensatz zu dem vom Beschwerdeführer "kalkulierten" 35 %-igen Anteil an "Mehl W 700" einen 20 %-igen Anteil der Schätzung zugrunde gelegt habe. Die diesbezüglich von der belangten Behörde (gestützt auf Angaben des Beschwerdeführers im Jahr 1983) gegebene Begründung ist aber nicht als unschlüssig zu erkennen: Daß während des gesamten Zeitraumes der Tätigkeit des Beschwerdeführers als Bäcker von einer gleichbleibenden Brotrezeptur auszugehen ist, wird in der Beschwerde nicht bestritten. Soweit der Beschwerdeführer erstmals in der Beschwerde geltend macht, die belangte Behörde hätte seiner im Jahr 1983 im Rahmen eines Finanzstrafverfahrens gemachten Aussage hinsichtlich des Mehlanteiles keinen Glauben schenken dürfen, weil die Angabe des 20 %-igen Anteiles in dem damaligen Verfahren "durchaus verfahrenstaktische Gründe" gehabt habe (der Steuerpflichtige sei auch im Finanzstrafverfahren nicht verpflichtet, die Wahrheit zu sagen), ist dieser Verantwortung das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nach § 41 Abs. 1 VwGG geltende Neuerungsverbot entgegenzuhalten. Auch erklärt die Beschwerde in keiner Weise, warum der Beschwerdeführer im damaligen Finanzstrafverfahren aus "verfahrenstaktischen Gründen" einen (offenbar zu seinem Nachteil wirkenden) zu geringen Anteilsprozentsatz an Mehl angegeben haben sollte.

Die belangte Behörde hat (bereits) im angefochtenen Bescheid ausgeführt, daß sie den nunmehrigen Angaben des Beschwerdeführers in bezug auf den Mehlanteil auch deswegen nicht folgen könne, weil sich bei dem Zugabeanteil von 35 % nach den vom Beschwerdeführer vorgelegten Kalkulationen ein gegenüber den erklärten Umsatzzahlen geringerer Umsatz ergeben würde. Der Beschwerdeführer ist daher im Unrecht, wenn er in der Gegenäußerung der belangten Behörde vorwirft, sie würde mit diesbezüglich neuerlichen Ausführungen in der Gegenschrift "Bescheidbegründungen nachholen". Da ein noch höheres Abweichen von den erklärten Umsätzen bei Zugrundelegung eines Zugabeanteiles von 50 bis 60 % lt. den Angaben des Zeugen Christian R. eingetreten wäre und

dieser vom ehemaligen Gesellen des Beschwerdeführers angegebene Zugabeanteil auch signifikant von den Behauptungen des Beschwerdeführers abweicht, ist der belangten Behörde kein wesentlicher Verfahrensmangel anzulasten, wenn sie im angefochtenen Bescheid auf die Zeugenaussage des Christian R. insoweit nicht weiter einging.

Da somit die belangte Behörde als Ergebnis eines mängelfreien Verfahrens letztlich aufgrund eines innerbetrieblichen Vergleichs ihr Schätzungsergebnis begründen konnte, mußte sie nicht weiter darauf eingehen, ob "Bäckereien benachbarter ausländischer Gemeinden" eine Brotsorte herstellten, die der vom Beschwerdeführer erzeugten vergleichbar sei. Im übrigen ist der belangten Behörde auch hier kein Verfahrensmangel (nach der Beschwerde: "Verletzung des Parteiengehörs") vorzuwerfen. Daß die Behörde den diesbezüglichen Angaben des Beschwerdeführers keine Bedeutung zumaß, war diesem bereits aufgrund der Ergebnisse des Betriebsprüfungsverfahrens bekannt; weiters hatte der Betriebsprüfer im Rahmen seiner Stellungnahme zur Berufung vom 30. März 1995 darauf hingewiesen, daß die "Ausführungen hinsichtlich Tschechien" unklar und "bedeutungslos" seien. Damit wäre es aber Aufgabe des Beschwerdeführers gewesen, auch mit Rücksicht auf den Auslandsbezug, konkrete Beweismittel zur Stützung seines Standpunktes beizubringen (solche werden außerdem selbst in der Beschwerde nicht bezeichnet, wenn der Beschwerdeführer darauf hinweist, er hätte "entsprechende" Unterlagen in Tschechien besorgen bzw. "Personalbeweise" für sein Vorbringen anbieten können).

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

Die Entscheidung über den Kostenersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1996150070.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at