jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2002/12/17 2002/14/0135

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 17.12.2002

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §2 Abs3 Z2;
EStG 1988 §2 Abs3 Z3;
EStG 1988 §22;
EStG 1988 §23;
EStG 1988 §4 Abs1;
EStG 1988 §4 Abs2;
EStG 1988 §5 Abs1;
EStG 1988 §6 Z2 lita;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde des E S in R, vertreten durch Dkfm Johann Parzer, Wirtschaftsprüfer in 4770 Andorf, Schwanthalerstraße 12, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 26. September 2002, Zl. RV1045/1-7/2001, betreffend Einkommenssteuer 1999, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Für das Jahr 1999 erstellte der Beschwerdeführer eine Bilanz für seinen Gewerbebetrieb "Jagdfachgeschäft" (Verlust von 111.675 S) und eine weitere Bilanz für seine Tätigkeit als "Technischer Berater" (Provisionseinkünfte, Gewinn von 498.524 S). In der Beilage zur Einkommensteuererklärung sind der Verlust aus dem Jagdfachgeschäft und der Gewinn aus der Tätigkeit als Technischer Berater angeführt und werden diese Ergebnisse als Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 386.849 S saldiert ausgewiesen. Aus der Beilage zur Einkommensteuererklärung ergibt sich weiters, dass im Gewerbebetrieb "Jagdfachgeschäft" Wartetastenverluste nach § 10 Abs 8 EStG 1988 aus den Jahren 1990 bis 1997 von insgesamt 370.343 S vorhanden waren. Der Beschwerdeführer begehrte die Verrechnung dieser Wartetastenverluste mit den Einkünften aus Gewerbebetrieb des Jahres 1999.

Das Finanzamt anerkannte im Einkommensteuerbescheid 1999 die Verrechnung mit den Wartetastenverlusten nicht. Ein Verlust aus der Geltendmachung von Investitionsfreibeträgen bei einem bestimmten Betrieb könne gemäß § 10

Abs 8 EStG 1988 nur mit späteren Gewinnen aus demselben Betrieb verrechnet werden. Wartetastenverluste aus dem Gewerbebetrieb "Jagdfachgeschäft" könnten nicht mit Gewinnen eines anderen Betriebes verrechnet werden.

In der Berufung wandte der Beschwerdeführer ein, die Betriebe "Jagdfachgeschäft" einerseits und "Technischer Berater" anderseits bildeten einen einheitlichen Gewerbebetrieb.

Nach dem Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Er brachte vor, beim "Jagdfachgeschäft" handle es sich um ein Textil-Jagdfachgeschäft. Die Funktion als technischer Berater habe er aufgenommen, um für das Jagdfachgeschäft einen größeren Kundenkreis zu erschließen. Zusätzlich zum Verkauf von Jagdtextilien hätte auch die Produktion (der Textilien) in die Hände des Beschwerdeführers gelangen sollen. Die Tätigkeit als technischer Berater sei allerdings völlig unerwartet am 31. Mai 2000 vom Vertragspartner, der Fa. H., beendet worden. Damit habe sich die Absicht, die Textilwaren selber zu produzieren, zerschlagen. In der Folge sei auch das Jagdfachgeschäft eingestellt worden (Abverkauf ab August 2000).

In Beantwortung eines Vorhaltes der belangten Behörde führte der Beschwerdeführer aus, die Tätigkeit als technischer Berater sei am 1. September 1998 (als Partner der Fa. H.) aufgenommen worden. Zunächst sei dem Beschwerdeführer die Überwachung von Produktionen im Ausland oblegen, weshalb er die Bezeichnung "Technischer Berater" gewählt habe. Seit 1. November 1998 sei seine Tätigkeit als solche eines Handelsvertreters anzusehen. Seine Aufgabe sei es gewesen, Aufträge bei deutschen Unternehmen zu akquirieren und sodann Stoff und Zutaten zu übernehmen, Speditionen zu beauftragen, das Material ins Ausland zu befördern, bei "Lohnfirmen" zu produzieren und sodann den Rücktransport zu organisieren. Es sei dem Beschwerdeführer auch oblegen, Preisverhandlungen mit den Auftraggebern und den "Lohnfirmen" zu führen. Die Stoffe seien zur Gänze wieder an die deutschen Unternehmer zurückgestellt worden. Die Firma H. habe lediglich die Lohnkosten in Rechnung gestellt. Der Beschwerdeführer sei ausschließlich im Namen und auf Rechnung der Fa H tätig geworden, nicht im eigenen Namen oder auf eigene Rechnung. Er habe zunächst 2 DM pro Teil, später 20% Provision der im Ausland produzierten Teile erhalten. Der Beschwerdeführer habe ursprünglich den Gedanken gehegt, Unternehmen in Ungarn und Tschechien kennen zu lernen, um Hemden und Hosen für das Jagdfachgeschäft zu produzieren; dadurch hätte er die Handelsspanne erhöhen können. Da für diese Tätigkeit Stoffe, Zutaten und Schnitte hätten beschafft werden müssen, wäre eine längerfristige Organisation notwendig gewesen; das sei durch die von der Fa H ausgesprochene Kündigung nicht mehr möglich gewesen.

In der Folge reichte der Beschwerdeführer einen berichtigten Jahresabschluss zum 31. Dezember 1999 ein, in welchem Teilwertabschreibungen des Warenvorrates vorgenommen wurden. Verschiedene Warengruppen (zB Hemden, Hosen, Saccos, Stiefel, Pulli, etc) wurden dabei pauschal mit dem Hinweis auf modische Entwertung um 10%, 20%, 25%, 30% zum Teil auch um 80% und 90% abgewertet. Im Jahr 2000 sei ein Großteil der Ware zu teilweise wesentlich verminderten Preisen verkauft worden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung mit folgender Begründung ab:

1. Einheitlicher Gewerbebetrieb:

Hinsichtlich der Frage der Verrechnung von IFB-Verlusten nach § 10 Abs 8 EStG 1988 sei strittig, ob die Betätigungen des Beschwerdeführers einen einheitlichen Gewerbebetrieb darstellten. Nach den Feststellungen der belangten Behörde sei der Beschwerdeführer im Rahmen seiner Handelsvertretertätigkeit für die Fa. H. ausschließlich im fremden Namen und auf fremde Rechnung tätig gewesen. Das Jagdfachgeschäft habe er hingegen im eigenen Namen und auf eigene Rechnung geführt. Für beide Bereiche seien jeweils eigene Bilanzen erstellt worden (mit eigenen Anlagenverzeichnissen). Das für das Jagdfachgeschäft tätige Personal sei nicht mit Agenden der Handelsvertretertätigkeit befasst gewesen. Die Einkünfte aus den beiden Tätigkeitsbereichen seien auf verschiedene Konten geflossen. Der im Anlageverzeichnis der Handelsvertretertätigkeit ausgewiesene Pkw sei nicht für das Jagdgeschäft genutzt worden. Für die beiden Tätigkeitsbereiche bestünden unterschiedliche Kundenbereiche - für das Jagdgeschäft seien dies Letztverbraucher, für die Handelsvertretertätigkeit seien es Textilerzeuger (im Bereich der Damenoberbekleidung).

Selbst wenn dem Vorbringen des Beschwerdeführers Glauben geschenkt werde, wonach er aus Kostengründen ein eigenes Produktionsunternehmen für Jagdbekleidung geplant habe, sei festzustellen, dass hiefür keinerlei Vorbereitungsmaßnahmen gesetzt worden seien. Es gebe keinen konkreten Zeitplan, ab wann eine eigene Produktion

für Jagdtextilien hätte betrieben werden sollen. Die belangte Behörde verweise auch darauf, dass der Beschwerdeführer über keine ausreichende Erfahrung im Bereich der Produktionstätigkeit verfüge. Ein Projekt betreffend eine eigene Produktion habe sich sohin in keinem konkreten Vorbereitungsstadium befunden.

Im Rahmen der Tätigkeit für die Fa H. habe der Beschwerdeführer Lohnveredelungen von Textilien im Ausland organisiert. Er habe dafür Kunden akquiriert, Nähaufträge vergeben und sei auch für Speditions- und Verzollungsagenden zuständig gewesen. Die Fa H. habe die Produktion überwacht und die fertigen Teile den Kunden zurückgestellt.

Die Dienstnehmer des Jagdfachgeschäftes seien nicht mit den Tätigkeiten für die Fa H. befasst gewesen. Die Tätigkeiten für die Fa H seien auf Provisionsbasis entlohnt worden. Für die Durchführung von Verzollungs- und Speditionsagenden habe der Beschwerdeführer ein monatliches Pauschale von 1.400 DM erhalten.

Aus der Tatsache, dass der Beschwerdeführer für seine beiden Tätigkeitsbereiche getrennte Bilanzen erstellt habe, sei abzuleiten, das auch getrennte Aufzeichnungen geführt worden seien.

Die Tatsache, dass für die beiden Tätigkeitsbereiche lediglich eine Gewerbeberechtigung vorliege, sei nach Ansicht der belangten Behörde nicht geeignet, das Vorliegen eines einheitlichen Betriebes nachzuweisen, zumal das Jagdfachgeschäft ein gebundenes Gewerbe darstelle, nicht hingegen die vom Beschwerdeführer für die Fa H ausgeübte Tätigkeit.

Die Eingliederung des Beschwerdeführers in den Betrieb der Fa H. als Vermittler und Verzoller lasse keine Einheitlichkeit der beiden Tätigkeitsbereiche des Beschwerdeführers erkennen. Es gebe weder technische Verflechtungen noch eine Bewirtschaftung mit gemeinsamem Personal. Zudem habe die Tätigkeit für die Fa H. keine Umsatzsteigerung beim Jagdfachgeschäft (Umsätze 1998 ca. 580.000 S; 1999: ca. 280.000 S) bewirkt. Trotz möglicher Parallelen, wie einer geringfügigen gemeinsamen Nutzung von Betriebsmitteln (zB PC) lägen keine ausreichenden Gemeinsamkeiten zwischen den beiden Tätigkeitsbereichen des Beschwerdeführers vor. Es seien daher zwei getrennte Betriebe anzunehmen.

2. Teilwertabschreibung:

Bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG 1988 sei eine Teilwertabschreibung nach § 6 Z 2 lit a EStG 1988 zulässig, aber nicht verpflichtend. Die allgemeinen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung unterschieden sich von den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung. Das Vorsichtsprinzip gelte in der Handelsbilanz, nicht hingegen in der Steuerbilanz. In der Steuerbilanz bestehe hinsichtlich der Teilwertabschreibung ein Wahlrecht. Die Voraussetzungen einer Bilanzberichtigung lägen daher nicht vor.

Da der Beschwerdeführer trotz entsprechender Aufforderung keine wirtschaftlichen Gründe für eine Bilanzänderung vorgebracht habe, könne die Zustimmung zu einer Bilanzänderung nicht erteilt werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Einheitlicher Gewerbebetrieb:

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bilden mehrere betriebliche Tätigkeiten eines Steuerpflichtigen dann einen einheitlichen Betrieb, wenn ein sachlicher, wirtschaftlicher und organisatorischer Zusammenhang besteht (vgl die hg Erkenntnisse vom 13. März 1997, 95/15/0124, und vom 21. Juli 1998, 93/14/0133).

Eine betriebliche Tätigkeit des Beschwerdeführers bestand darin, ein Jagdfachgeschäft in Form eine Einzelhandels (mit Jagdtextilien und Jagdzubehör) gegenüber Letztverbrauchern zu betreiben, also Bekleidungsstücke und Jagdzubehör einzukaufen und einzeln an Letztverbraucher weiterzuverkaufen. Die weitere Betätigung des Beschwerdeführers bestand darin, für einen bestimmten Unternehmer Aufträge betreffend die Lohnveredelung von Textilien (Damenoberbekleidung) in Ländern mit niedrigerem Lohnniveau zu vermitteln (sowie für jenen Unternehmer die Aufträge zur tatsächlichen Durchführung der Lohnveredelung samt erforderlichem Transport und der Verzollung zu organisieren). Unstrittig wurde das Geschäftslokal (die Verkaufeinrichtung im Jagdgeschäft) nur für das Jagdfachgeschäft als solches genutzt.

Wenn die belangte Behörde im Hinblick auf die Unterschiedlichkeit der Betätigung (Handel im eigenen Namen im eigenen Geschäft einerseits, Vermittlung von Aufträgen anderseits), der Ware (Jagdtextilien und Jagdzubehör einerseits, Stoffe zur Herstellung von Damenoberbekleidung bzw die Lohnveredelung anderseits), der Kunden

(Endverbraucher einerseits, Textilunternehmen bzw Lohnveredler anderseits) einen sachlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen den in Rede stehenden Betätigungen nicht angenommen hat, kann ihr nicht entgegengetreten werden. Nach der Verkehrsauffassung besteht zwischen dem Betreiben eines Einzelhandelsgeschäftes für Jagdtextilien im eigenen Namen und der Vermittlung von Aufträgen zwischen Unternehmern für die Lohnveredlung anderer Textilien kein hinreichender sachlicher und wirtschaftlicher Zusammenhang.

Soweit in der Beschwerde vorgebracht wird, der Beschwerdeführer habe die Tätigkeit als "technischer Berater" aufgenommen, um den Kundenkreis für den Handel mit Jagdtextilien und Jagdzubehör auszuweiten, zeigt er einen spezifischen sachlichen oder wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Jagdfachgeschäft nicht auf. Die Betätigung war nicht in größerem Maße zur Ausweitung des Kundenkreises geeignet, als dies für zur Knüpfung persönlicher Kontakte führende Betätigungen jeglicher Art zutrifft.

Dem Argument, der Beschwerdeführer habe den Plan gefasst, die Produktion der Jagdtextilien, mit denen er handle, zu übernehmen, hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid entgegengehalten, dass hiefür weder Vorbereitungsarbeiten getätigt worden seien noch ein konkreter Plan existiere. Diesen Ausführungen des angefochtenen Bescheides tritt die Beschwerde nicht entgegen. Mit einem über die bloße Behauptungsebene nicht hinausgehenden Vorbringen kann aber ein wirtschaftlicher Zusammenhang nicht dargetan werden.

Dass bestimmte Anlagegüter (zB PC, Software, Drucker, Kopiergerät, etc) für beide Betätigungsbereiche des Beschwerdeführers Verwendung gefunden haben, steht der im angefochtenen Bescheid vorgenommenen Beurteilung nicht entgegen. Das gilt auch für den in der Beschwerde angeführten Umstand, dass der der Tätigkeit als "technischer Berater" gewidmete Pkw auch gelegentlich bei Fahrten zum Steuerberater und zu Behörden für Zwecke des Jagdfachgeschäftes Verwendung gefunden habe.

Zur "getrennten Aufstellung von Gewinnermittlungen" für die beiden Tätigkeitsbereiche wird in der Beschwerde vorgebracht, diese sei nur im Hinblick auf eine entsprechende "Empfehlung" des Finanzamtes erfolgt. Es erübrigt sich jedoch, auf dieses Vorbringen einzugehen, der belangten Behörde kann nämlich bereits aufgrund der anderen von ihr getroffenen Feststellungen nicht entgegengetreten werden, wenn sie nicht von einem wirtschaftlichen und sachlichen Zusammenhang der beiden Betätigungsbereiche des Beschwerdeführers ausgegangen ist. Der organisatorische Zusammenhang beschränkt sich im Wesentlichen auf das Tätigwerden des Beschwerdeführers in beiden Betätigungsbereichen.

Der Beschwerdeführer rügt, die belangte Behörde habe es unterlassen, die Richtigkeit seiner Ausführungen durch die Einvernahme von Zeugen oder durch Aufnahme anderer Beweise zu prüfen. Mit diesem allgemein gehaltenen Vorbringen zeigt er nicht auf, welche Zeugen die belangte Behörde hätte vernehmen, welche weiteren Beweise sie hätte aufnehmen sollen, welchem konkreten Beweisthema die Beweisaufnahmen hätten dienen sollen und warum der Beschwerdeführer eine entsprechende Antragstellung unterlassen hat.

Der Beschwerdeführer rügt schließlich in einer ebenfalls völlig allgemein gehaltenen Weise, die belangte Behörde habe es unterlassen zu prüfen, ob die angefallenen Aufwendungen richtig den beiden Betätigungsbereichen zugeordnet worden sind. Mit diesem Vorbringen vermag der Beschwerdeführer aber nicht darzutun, was die belangte Behörde dazu hätte veranlassen sollen, von den vom Beschwerdeführer vorgenommenen Gewinnermittlungen abzuweichen.

2. Teilwertabschreibung:

Der Beschwerdeführer bringt vor, hinsichtlich des Bilanzansatzes der Handelswarenvorräte zum 31. Dezember 1999 sei für ihn erkennbar gewesen, dass die angesetzten Werte (Einstandspreise) wegen mittlerweile eingetretener Entmodung nicht mehr erzielbar gewesen seien. Es liege daher ein unrichtiger Bilanzansatz vor, welcher auch bei einem § 4 Abs 1 Gewinnermittler im Wege einer Bilanzberichtigung richtig zu stellen sei. Da der Wertansatz zum 31. Dezember 1999 den allgemeinen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung widerspreche, hätte die belangte Behörde die Richtigstellung des Bilanzansatzes im Wege einer Bilanzberichtigung vornehmen müssen.

Auch mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Das EStG 1988 geht von einem Unterschied zwischen der Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 ("nach den allgemeinen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung" in § 4 Abs 2) einerseits und jener nach § 5 Abs 1 ("die handelsrechtlichen

Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung") aus. § 6 Z 2 lit a EStG 1988 normiert seinem klaren Wortlaut nach ein Wahlrecht für die Teilwertabschreibung; dieses Wahlrecht kommt bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG 1988 zur Anwendung (vgl Zorn, Entwicklungen in der Rechtsprechung zum Abgabenrecht, ÖStZ 2001/391).

Die belangte Behörde ist daher im angefochtenen Bescheid zu Recht von einem Wahlrecht betreffend die Teilwertabschreibung ausgegangen. Solcherart entspricht es dem Gesetz, dass die Voraussetzungen für eine Bilanzberichtigung nicht vorliegen.

Ergänzend sei darauf hingewiesen, dass sich dem Vorbringen des Beschwerdeführers auch in keiner Weise entnehmen lässt, aus welchem Grund die Wertminderung gerade im Jahr 1999 eingetreten sein solle. Soweit eine Wertminderung in anderen Gewinnermittlungszeiträumen eingetreten ist, erwiese sich die Vornahme einer Teilwertabschreibung für das Jahr 1999 sogar als unzulässig.

Da bereits der Inhalt der Beschwerde erkennen lässt, dass die vom Beschwerdeführer behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 17. Dezember 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:2002140135.X00

Im RIS seit

29.04.2003

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at