jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1994/11/15 90/14/0194

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 15.11.1994

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
10/10 Grundrechte;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

B-VG Art7 Abs1;
GewStG §1 Abs1;
GewStG §1 Abs2;
StGG Art2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Fichtner, über die Beschwerde des L in S, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat II) vom 20. Juni 1990, Zl. 30.296-3/90, betreffend Gewerbesteuer 1984 bis 1986, 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 führt in seinem Wohnort, einer Tiroler Fremdenverkehrsgemeinde, eine Tabaktrafik. Im Jahr 1984 errichtete der Beschwerdeführer das Betriebsgebäude neu. Zusätzlich zur im Erdgeschoß des Neubaus geführten Tabaktrafik eröffnete der Beschwerdeführer im Dezember 1984 den Betrieb der Vermietung von acht in den Obergeschoßen gelegenen Ferienwohnungen.

Für die Jahre 1984 und 1985 legte der Beschwerdeführer für die beiden Betriebe jeweils getrennte Gewerbesteuererklärungen (positiver Gewerbeertrag für die Trafik 1984 rund S 220.000,--, 1985 rund S 290.000,--; negativer Gewerbeertrag aus der Ferienwohnungsvermietung 1984 rund S 1,170.000,--, 1985 rund S 360.000,--).

Im Rahmen der Gewerbesteuererklärung für das Jahr 1986 vertrat der Beschwerdeführer erstmals die Ansicht, bei der Tabaktrafik und der Ferienwohnungsvermietung handle es sich um einen einheitlichen Gewerbebetrieb. Dies ergebe sich vor allem in sinngemäßer Anwendung des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. November 1986,

84/14/0118 (betreffend die Qualifizierung einer Schneiderei und einer chemischen Reinigung als einheitlichen Gewerbebetrieb). Grundsätzlich sei im ländlichen Bereich eine enge Verflechtung zwischen zwei Betrieben eines Unternehmers anzunehmen. Beide Betriebszweige seien im wichtigsten Wirtschaftsgut des Anlagevermögens (dem Gebäude) untergebracht. Für das Vorliegen eines einheitlichen Gewerbebetriebes reiche es bei nicht gleichartigen Betrieben aus, wenn sie einander ergänzten. Auch personalmäßig bestehe keine klare und eindeutige Trennung. Verschiedene Betriebsausgaben könnten nur bei der Erstellung des Jahresabschlusses im Schätzungswege zugeordnet werden. Auch die Führung von gemeinsamen Geschäftsaufzeichnungen spreche für die organisatorische Zusammenfassung.

Nach Durchführung einer Betriebsprüfung für die Jahre 1984 bis 1986 (Betriebsprüfungsberichte vom 20. Juni 1988) folgte das Finanzamt der Ansicht des Beschwerdeführers nicht, weil die Voraussetzungen für die Behandlung als einheitlicher Gewerbebetrieb nicht vorlägen.

Nachdem der Beschwerdeführer in seiner Berufung neuerlich wie im Rahmen der Gewerbesteuererklärung 1986 argumentiert hatte, erläuterte die Abgabenbehörde erster Instanz in der abweisenden Berufungsvorentscheidung ihre ablehnende Haltung zum Vorliegen eines einheitlichen Gewerbebetriebes näher. Obwohl die Betriebe Takaktrafik und Ferienwohnungsvermietung im selben Gebäude untergebracht seien, bestehe eine räumliche Trennung und Abgeschlossenheit. Die Ferienwohnungen seien zudem durch einen separaten Stiegenaufgang auf der Rückseite des Hauses erreichbar. Durch den Betrieb der Tabaktrafik werde der Betrieb der Ferienwohnungsvermietung nicht gefördert. Umgekehrt machten die Gäste der Ferienwohnungen nur einen sehr geringen Teil der Kundschaft der Tabaktrafik aus. Laut den Feststellungen der Betriebsprüfung arbeiteten die Ehegattin und der Sohn des Abgabepflichtigen im Betrieb der Tabaktrafik. In den Kalenderjahren 1984 und 1985 sei die Tochter für Aufräumungsarbeiten im Rahmen der Ferienwohnungsvermietung eingesetzt worden. In der Hauptsaison würden in diesem Betrieb zusätzliche Arbeitskräfte beschäftigt. Vom Beschwerdeführer würden während des Jahres sehr exakt getrennte Grundaufzeichnungen für den Betrieb der Ferienwohnungsvermietung geführt. Eine Zusammenfassung erfolge erst durch das Steuerberatungsbüro. Die betriebsweise Trennung des Anlageverzeichnisses sei aufgrund der Baurechnungen ohne weiteres möglich. Der weitaus überwiegende Teil der Aufwendungen sei eindeutig dem jeweiligen Betrieb zuordenbar. Daß ein Teil der Aufwendungen (wie für Heizung, Telefon, Steuerberatung etc.) nur im Schätzungswege aufgeteilt werden könne, sei nicht entscheidend. Es handle sich bei den beiden Betrieben um verschiedenartige Betriebe. Von einer organisatorischen Verflechtung hinsichtlich des Personals könne nicht gesprochen werden.

Im Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz nahm der Beschwerdeführer dahingehend Stellung, daß die Feststellungen betreffend Gebäude, Ergänzung des anderen Betriebes und Personal in ähnlicher Weise im Beschwerdefall 84/14/0118 gegolten hätten. Die Ehegattin und der Sohn seien zwar in der Trafik beschäftigt, die Frau müsse jedoch im Bedarfsfall anreisenden Gästen die Ferienwohnungen zeigen bzw. von abreisenden Gästen die Wohnungsschlüssel übernehmen, wenn der Beschwerdeführer selbst nicht anwesend sei. Der Sohn habe für beide Betriebe Buchhaltungs- und Lohnverrechnungsarbeiten durchgeführt. Die getrennten Grundaufzeichnungen beschränkten sich auf ein gesondertes Kassabuch sowie separate Rechnungsbücher für die Ferienwohnungen. Damit sei jedoch lediglich eine klare Trennung der Einnahmen, nicht jedoch der Ausgaben möglich.

In Beantwortung eines Vorhaltes der belangten Behörde legte der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 22. März 1990 die im Berufungszeitraum geführten Geschäftsaufzeichnungen (ein Kassa-Bank-Buch für die Trafik, ein Wareneingangsbuch für die Trafik und ein Kassa-Journal für die Ferienwohnungen) vor. Zur Problematik des Vorliegens eines einheitlichen Gewerbebetriebes betonte der Beschwerdeführer wiederum unter Bezugnahme auf seiner Ansicht nach einschlägige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, daß die beiden Betriebe finanziell (gemeinsame Bankkonten), wirtschaftlich (Betriebsführung im selben Haus) und organisatorisch (Buchhaltung, Betriebsführung) untrennbar verbunden seien. Die gegenseitige Ergänzung sei jedenfalls nicht geringer als in anderen in der Rechtsprechung hiezu entschiedenen Fällen. Die gegenseitige Ergänzung der beiden Betriebe sei gerade in einem Fremdenverkehrsort eindeutig gegeben und nachweisbar. Dies vor allem deshalb, weil jeder Gast, der in den Ferienwohnungen "absteige", ein potentieller Kunde für die Tabaktrafik sei. Der Trafikumsatz habe im Jahr 1983 (vor Errichtung der Ferienwohnungen) rund S 3,95 Millionen und im Jahr 1985 (ein Jahr nach Inbetriebnahme der Ferienwohnungen) rund S 4,96 Millionen betragen. Er sei also innerhalb von nur zwei Jahren beträchtlich (um mehr als 25 %) gestiegen, was zu einem "guten Teil" auf Verkäufe an die Gäste der Ferienwohnungen zurückzuführen sei. Auch

umgekehrt sei es so, daß jeder Tourist, der in der Trafik etwas einkaufe, als Mieter für die Ferienwohnungen in Betracht komme. Auf allen Einkaufstaschen, die in der Trafik ausgegeben würden, werde für beide Betriebe geworben. In vielen Fällen sei die Trafik auch jener Ort, an dem die Ferienwohnungsvermietung angebahnt werde.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung des Beschwerdeführers - mit Ausnahme einer im Beschwerdeverfahren nicht mehr strittigen Aufteilung der Betriebsergebnisse im Jahr 1986 - keine Folge. Dazu nahm die belangte Behörde insbesondere auf das ihrer Ansicht nach einschlägige Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 11. April 1978, 723, 2346/75, betreffend die Beurteilung einer Tabaktrafik und einer Fremdenpension als einheitlichen Gewerbebetrieb Bezug. Nach den Ausführungen in diesem Erkenntnis sei nur unter ganz bestimmten Umständen ein einheitlicher Gewerbebetrieb möglich (so wenn etwa die Tabaktrafik einem großen Hotel eingegliedert sei und weitgehend die Hotelgäste versorge). Die maßgebliche Verkehrsauffassung erblicke in einer Fremdenpension und einer Tabaktrafik keinen einheitlichen Gewerbebetrieb. Im Fall der "Schneiderei und Münzreinigung" sei keine einwandfreie Trennung der Betriebsräumlichkeiten gegeben gewesen. Zudem habe eine einheitliche Betriebsaufschrift auf einen einzigen Betrieb hingedeutet. Dem Vorbringen in der Berufung, wonach die Umsatzsteigerung der Trafik von 1983 rund 3,9 Millionen auf 1985 rund 4,9 Millionen Schilling betragen habe, sei zu entgegnen, daß bereits der Gesamtumsatz des Jahres 1984 (im Dezember dieses Jahres sei erst mit der Wohnungsvermietung begonnen worden) rund 4,5 Millionen Schilling erreicht habe. Der Beschwerdeführer habe somit im Jahr 1984 eine - im Vergleich zu 1985 - höhere Umsatzsteigerung erzielt, obwohl die behauptete positive Auswirkung der Vermietungstätigkeit noch gar nicht habe gegeben sein können. Die Geschäftsbelebung in der Tabaktrafik könne daher nicht im behaupteten Umfang auf die Wohnungsvermietung zurückgeführt werden. Die gesamten Einnahmen aus der Wohnungsvermietung hätten 1985 nur ca. S 500.000,-- betragen. Wäre die Umsatzsteigerung in der Trafik "zu einem guten Teil" auf die Ferienwohnungsgäste zurückzuführen, dann hätten diese etwa gleich viel Geld für Rauchwaren und Zeitungen etc. aufwenden müssen wie für die Wohnungsmiete. Eine derartige Betrachtungsweise widerspreche der Lebenserfahrung. Naheliegend erscheine, daß die Umsatzsteigerung nur zu einem unbedeutenden Teil auf die Wohnungsvermietung, in der Hauptsache aber auf andere Ursachen zurückzuführen sei. So sei beispielsweise den Jahresabschlüssen für 1983 und 1985 eine beträchtliche Steigerung der Stempelmarken- und Sporttotoerlöse zu entnehmen (1983 ca. S 490.000,--, 1985 ca. S 800.000,--), die wohl kaum mit der Wohnungsvermietung in Verbindung gebracht werden könne. Weiters sei davon auszugehen, daß auch Umsätze mit anderen - nicht beim Beschwerdeführer untergebrachten - Urlaubern zur Geschäftsentwicklung in der Trafik beigetragen hätten. Die behauptete Verwendung gemeinsamen Personals habe keinen nennenswerten Umfang erreicht. Nur bei Abwesenheit des Beschwerdeführers zeige die in der Trafik angestellte Ehegattin den anreisenden Gästen die Wohnungen und übernehme bei deren Abreise die Schlüssel. Der ebenfalls in der Trafik beschäftigte Sohn stelle bloß gelegentlich Rechnungen an die Wohnungsmieter aus und erledige angeblich den Schrift- und Zahlungsverkehr mit den Lieferanten beider Betriebe sowie mit der Gebietskrankenkasse. Selbst wenn dies zutreffe, sei die Miterledigung von Verwaltungsarbeiten für die Wohnungsvermietung nach Art und Umfang von untergeordneter Bedeutung. Es liege auch keine derartige "finanzielle Verflechtung" vor, daß eine exakte Ergebnisaufteilung praktisch nicht möglich sei. Abgesehen davon, daß für beide Betriebe getrennte Einnahmenaufzeichnungen geführt würden, enthielten die vorgelegten "Journale Ferienwohnungen" auch Ausgabenaufzeichnungen beispielsweise betreffend Kurtaxen, Löhne, Fernsehgebühren etc. Die Aufteilung der auf die Errichtung und Erhaltung des gemeinsamen Betriebsgebäudes entfallenden Kosten sei nach dem Nutzflächenverhältnis in hinreichendem Maße gewährleistet. Unter Bedachtnahme auf die betrieblichen Verhältnisse sowie unter Berücksichtigung der Verkehrsauffassung könne damit die Tabaktrafik und die Ferienwohnungsvermietung nicht als einheitlicher Gewerbebetrieb beurteilt werden.

In der Beschwerde wird beantragt, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes (in eventu: wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften) aufzuheben. Der Beschwerdeführer erachtet sich durch die Behandlung der Tabaktrafik und der Ferienwohnungen als zwei getrennte Gewerbebetriebe in seinem Recht auf richtige Festsetzung der Gewerbesteuer für die Jahre 1984 bis 1986 verletzt.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 des Gewerbesteuergesetzes 1953 unterliegt jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland

betrieben wird, der Gewerbesteuer. Gegenstand der Gewerbesteuer ist damit der einzelne Gewerbebetrieb, sodaß grundsätzlich jeder Betrieb zu besteuern ist; dies gilt auch dann, wenn mehrere Betriebe in der Hand eines Unternehmers vereinigt sind.

Um zwei Betriebe ausnahmsweise zu einer Einheit zusammenfassen zu können, kommt es ausschließlich darauf an, ob die Bindungen zwischen den Betrieben nach den objektiv gegebenen Merkmalen (der wirtschaftlichen, technischen oder organisatorischen Verflechtung) so eng sind, daß die Betriebe nach der Verkehrsauffassung als eine Einheit anzusehen sind. Bei nicht gleichartigen Betrieben ist es insbesondere erforderlich, daß sie geeignet sind, einander zu ergänzen (vgl. dazu beispielsweise die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. Dezember 1986, 84/14/0118 und vom 20. November 1989, 88/14/0230).

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in dem Erkenntnis vom 11. April 1978, 723, 2346/75, mit der Frage beschäftigt, ob eine Tabaktrafik und ein Fremdenheim als einheitlicher Gewerbebetrieb gewertet werden können. Anders als im eine Gemischtwarenhandlung und eine Tankstelle betreffenden Erkenntnis vom 23. Oktober 1964, 246/64, und anders als im einen Taxibetrieb und eine Fremdenpension betreffenden Erkenntnis vom 19. September 1973, 261/72, hat der Gerichtshof dazu zum Ausdruck gebracht, daß ein Fremdenverkehrsunternehmen und eine Tabaktrafik nach der Verkehrsauffassung im Regelfall nicht als einheitlicher Gesamtbetrieb zu qualifizieren sind. Das Vorliegen des im damaligen Erkenntnis für möglich erachteten Ausnahmefalles einer "Haustrafik" (einer beispielsweise in ein großes Hotel zur Gästeversorgung eingegliederten Trafik) wird im nunmehrigen Beschwerdefall nicht behauptet und ist nach der Aktenlage auch nicht gegeben. Das Vorbringen des Beschwerdeführers läßt auch ansonsten nach dem Gesamtbild der Verhältnisse keine Rechtswidrigkeit der von der belangten Behörde in Anlehnung an die hg. Judikatur vorgenommenen Beurteilung erkennen.

Auch wenn der Betrieb einer Tabaktrafik entsprechend seiner Lage in einem Fremdenverkehrsort - notwendigerweise - am touristischen Kundenkreis orientiert ist, handelt es sich bei der Tabaktrafik nicht um eine der Ferienwohnungsvermietung gleichartige Tätigkeit. Nach der Verkehrsauffassung ist zwischen der Tätigkeit einer Tabaktrafik und einer Ferienwohnungsvermietung keine derartige gegenseitige ergänzende Funktion gegeben wie beispielsweise im - ebenfalls vom Beschwerdeführer herangezogenen - Fall eines Hotel- und eines in der Nähe gelegenen Sesselliftbetriebes (Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 7. Juni 1983, 82/14/0291). So kann - trotz Verwendung gemeinsamer Werbeträger - nicht gesagt werden, daß eine Ferienwohnungsvermietung deshalb in Anspruch genommen wird, weil gerade in demselben Objekt auch eine Tabaktrafik betrieben wird. Zutreffend verweist die belangte Behörde in der Gegenschrift darauf, daß für die Anmietung von Ferienwohnungen andere Kriterien - wie Lage, Ausstattung oder Preis - maßgebend sind. Aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers läßt sich auch keine stichhältige Argumentation ableiten, die auf eine nennenswerte Umsatzsteigerung der Tabaktrafik allein aus dem Grund schließen ließe, weil sich gerade in demselben Gebäude auch die Ferienwohnungsvermietung befindet. Den Angaben zur Umsatzsteigerung im Vergleich der Jahre 1983 und 1985 im Schreiben des Beschwerdeführers vom 22. März 1990 ist die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid durchaus überzeugend (und insoweit in der Beschwerde auch nicht mehr bestritten) entgegengetreten. Das weiters in der Beschwerdeschrift erstattete Vorbringen, wonach der Umsatz aus "Fremdenverkehrsartikeln" (Souveniers, Ansichtskarten, Land- und Wanderkarten sowie Bücher etc.) in den Jahren 1984 und 1985 eine Steigerung von S 658.705,-- auf S 982.890,-- erfahren habe, ist eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren gemäß § 41 Abs. 1 VwGG unbeachtliche Neuerung.

Konnte die belangte Behörde damit zu Recht von einer mangelnden wirtschaftlichen Verflechtung bzw. gegenseitigen Ergänzung der Tabaktrafik und der Ferienwohnungsvermietung ausgehen, so fielen die vom Beschwerdeführer betonten organisatorischen und finanziellen Gemeinsamkeiten sowie die ohnedies nur teilweise gemeinsame Aufzeichnungsführung nicht ins Gewicht. Bei der räumlichen und personellen Verflechtung sind zudem auch Unterschiede zu dem vom Beschwerdeführer mehrmals ins Spiel gebrachten Erkenntnis vom 16. Dezember 1986, 84/14/0118, gegeben. Im Beschwerdefall liegt eine räumliche Trennung der beiden Betriebe innerhalb des Gebäudes unbestritten vor und die personellen Überschneidungen erstrecken sich im wesentlichen nur auf Hilfs- und Aushilfstätigkeiten.

Der Verwaltungsgerichtshof vermag aus der Sicht des Beschwerdefalles auch dem abschließenden Beschwerdevorbringen nicht zu folgen, das auf die Behauptung einer sachlich nicht gerechtfertigen Differenzierung im § 1 GewStG 1953 hinausläuft. Dadurch, daß für Personen- und Kapitalgesellschaften nach § 1 Abs. 2 leg. cit. die Tätigkeit "stets und im vollen Umfang" als Gewerbebetrieb gilt und damit (auch) bezüglich des "einheitlichen

Gewerbebetriebes" andere Besteuerungsprinzipien als nach der Grundnorm des § 1 Abs. 1 leg. cit. gelten, kann in der Bestimmung des § 1 GewStG 1953 noch keine unsachlich differenzierende Norm erblickt werden (vgl. dazu auch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 17. März 1958, VfSlg. 3307/1958).

Die Beschwerde erweist sich damit insgesamt (die Verfahrensrüge wurde ohnedies nicht dem Gesetz gemäß ausgeführt) als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1994:1990140194.X00

Im RIS seit

04.03.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at