jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1993/5/24 92/15/0029

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.05.1993

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
50/01 Gewerbeordnung;
95/06 Ziviltechniker;

Norm

BAO §21 Abs1;
BAO §23 Abs2;
BAO §28;
EStG 1972 §22 Abs1 Z1;
EStG 1972 §23 Z1;
GewO 1973 §103 Abs1 lita Z8;
GewO 1973;
GewStG §1 Abs1;
VwRallg;
ZivTG §4;
ZivTG §5;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Iro und die Hofräte Dr. Wetzel, Dr. Karger, Dr. Steiner und Dr. Mizner als Richter, im Beisein des Schriftführers Oberkommissär Mag. Wochner, über die Beschwerde des K in G, vertreten durch Dr. P, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 10. Dezember 1991, Zl. 6/5-5040/90-03, betreffend Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 1983 bis 1985, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 10.530,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erklärte in den Streitjahren (1983 bis 1985) Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit. Im Zuge einer

abgabenbehördlichen Prüfung vertrat der Prüfer - unter Hinweis auf Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - unter anderem die Auffassung, die Tätigkeit als Konsulent insbesondere auf kaufmännischem bzw. organisatorischem Gebiet führe zu Einkünften aus Gewerbebetrieb; dasselbe gelte für technisch-kaufmännische Konsulenten. Beim Beschwerdeführer lägen daher Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor.

Von dieser Auffassung des Prüfers ausgehend schrieb das Finanzamt dem Beschwerdeführer für die Streitjahre Einkommen-, Gewerbe- und Umsatzsteuer vor.

In seiner gegen diese Bescheide erhobenen Berufung begehrte der Beschwerdeführer - soweit im Beschwerdeverfahren noch von Bedeutung - seine Einkünfte als Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit zu veranlagen. Er brachte vor, bei den strittigen Einkünften handle es sich um Entgelte für die vollständige Planung einer Textilfabrik (in Algerien) bis zur schlüsselfertigen Übergabe. Insbesondere hätten die "notwendigen technischen, kaufmännischen und organisatorischen Maßnahmen geplant und veranlaßt" werden müssen. Nach Darstellung des Berufsbildes eines Ziviltechnikers legte der Beschwerdeführer unter anderem dar, er habe Pläne verfaßt ("teilweise nicht selbst, sondern an technische Zeichner weitergegeben"), Leistungsverzeichnisse persönlich erstellt, die Herstellung baulicher, technischer und betrieblicher Einrichtungen überwacht, geleitet, abgerechnet und abgenommen, bis zur Fertigstellung des Werkes die laufende Überprüfung der gelieferten und montierten Maschinen vorgenommen, fachtechnische Untersuchungen im Sinne von Qualitätskontrollen vorgenommen, Kostenschätzungen angestellt, von anderer Seite verfaßte schriftliche oder planliche Unterlagen fachtechnisch überprüft und den Auftraggeber vor den örtlichen Behörden in Algerien vertreten.

Im Berufungsverfahren legte der Beschwerdeführer - dem Inhalt einer schriftlichen Vorhaltsbeantwortung zufolge - der belangten Behörde unter anderem einen von ihm am 10. Dezember 1981 mit der B & B AG abgeschlossenen Werkvertrag vor (die Urkunde befindet sich - ebenso wie weitere von der belangten Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides erwähnte Vertragsurkunden - nicht bei den dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Verwaltungsakten).

Dem Vorbringen des Beschwerdeführers zufolge habe er sich mit dem genannten Werkvertrag verpflichtet, jene Leistungen zu erbringen, die die B & B AG auf Grund eines am 22. Oktober 1976 abgeschlossenen Know-How-Vertrages im Zusammenhang mit der Errichtung einer Textilfabrik in Algerien übernommen hätte. Zur Erbringung dieser Leistungen sei er durch seine Ausbildung als graduierter Betriebswirt und seine 30-jährige Tätigkeit und Erfahrung als Vorstandsmitglied der B & B AG befähigt gewesen. Der Beschwerdeführer stellte weiters umfangreich den Inhalt der von ihm ausgeübten Tätigkeiten dar, wobei die im einzelnen angeführten Tätigkeiten neben Planungsleistungen auch allgemeine Organisationsaufgaben umfaßten (vgl. Seiten 17, 18 der Vorhaltsbeantwortung, OZl. 8 des Aktes der belangten Behörde).

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1984 Folge und änderte die Bescheide betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer 1984 sowie Gewerbesteuer 1985 ab; im übrigen wies sie die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung des angefochtenen Bescheides stellte sie folgenden Sachverhalt fest: Der Beschwerdeführer sei Vorstandsdirektor der B & B AG gewesen. Diese habe mit ihm am 4. Mai 1976 einen sogenannten Konsulentenvertrag abgeschlossen, in dem eine Beratungstätigkeit des Beschwerdeführers in jenen Bereichen, die er während seiner Vorstandstätigkeit betreut habe, vereinbart worden sei. Am 10. Dezember 1981 sei ein Werkvertrag abgeschlossen worden, in dem erstmals das Projekt der Errichtung einer Textilfabrik in Algerien genannt worden sei. Ein deutsches Unternehmen für Textilausrüstungsmaschinen habe mit der B & B AG einen Vertrag geschlossen, der die Zurverfügungstellung des erforderlichen Know-How zur Errichtung einer solchen Fabrik zum Gegenstand gehabt habe. Die B & B AG habe sich verpflichtet, folgende Leistungen zu erbringen:

Planung der maschinellen Einrichtungen der Fabrik in der Weise und in dem Umfang, daß (das deutsche Unternehmen) in die Lage versetzt werde, auf Grund dieser Planung die vertraglich erforderlichen Maschinen herzustellen oder herstellen zu lassen; Beratung bei der Inbetriebsetzung der Fabrik; Auswahl, Ausbildung und Überwachung des erforderlichen Personals; Assistenz bei der Erarbeitung einer vollständigen Planung über die allgemeine Organisation der Fabrik. In der im Beschwerdeverfahren strittig verbliebenen Frage vertrat die belangte Behörde nach Darstellung der Rechtslage (§ 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972) und Hinweisen auf die zur genannten Vorschrift ergangene Rechtsprechung die Auffassung, der Beschwerdeführer sei auf keinem Gebiet des Ziviltechnikerwesens spezialisiert. Er habe es übernommen, die Erfüllung der Vertragspflichten der B & B AG, nämlich "eine Fabrik

funktionsfähig herzustellen", zu organisieren. Dieses Aufgabengebiet finde sich jedoch nicht in den Bestimmungen des Ziviltechnikergesetzes. Der Beschwerdeführer habe behauptet, daß in Entsprechung der Bestimmungen des Ziviltechnikergesetzes Pläne verfaßt und Leistungsverzeichnisse erstellt worden seien. Tatsächlich habe der Beschwerdeführer "laut zitiertem Vertrag" jedoch eine beratende Tätigkeit betriebswirtschaftlichen Inhaltes ausgeübt. Diese Tätigkeit weise keine Ähnlichkeit zu den rechtsberatenden Berufen bzw. zu dem Berufsbild der Ziviltechniker auf. Diese Sachverhaltsfeststellung werde durch die Aussage des Beschwerdeführers, wonach er graduierter Betriebswirt (Diplomkaufmann) und für den textiltechnischen Bereich der B & B AG als Vorstandsdirektor verantwortlich gewesen zu sein, bestätigt. Er habe in dieser Eigenschaft schon Planungen von Fabriken vorgenommen. Er habe die Vorgaben auf Grund der technischen Komponente des Textilwesens auch für die Baulichkeiten der Fabrik geliefert. Die Pläne seien vom deutschen Unternehmen erstellt worden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde. Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinen Rechten insoferne verletzt, als die belangte Behörde entgegen der Bestimmung des § 1 GewStG in Verbindung mit § 22 Z. 1 lit. b EStG nicht angenommen habe, daß seine Tätigkeit der eines Ziviltechnikers unmittelbar ähnlich sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Gemäß § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 gehören zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit die Einkünfte aus freien Berufen. Das Gesetz bestimmt, daß dazu neben den Einkünften aus den wissenschaftlichen, künstlerischen, schriftstellerischen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeiten auch Einkünfte aus bestimmten taxativ aufgezählten Berufstätigkeiten und diesen ähnlichen Berufen gehören. Zu den namentlich den freien Berufen zugeordneten Tätigkeiten gehört u.a. die Tätigkeit der Ziviltechniker.

Für die Abgrenzung, ob eine Tätigkeit gewerblich oder freiberuflich im abgabenrechtlichen Sinn ist, ist auf dem Boden der im Abgabenrecht anzuwendenden wirtschaftlichen Betrachtungsweise der Inhalt einer Tätigkeit ausschlaggebend. Ob die zu beurteilende Tätigkeit eine solche im Sinne der Gewerbeordnung oder anderer berufsrechtlicher Vorschriften ist, ist für die Abgrenzung gewerblicher von freiberuflicher Tätigkeit im abgabenrechtlichen Sinn nicht ausschlaggebend; denn sogar Tätigkeiten, durch die ein Abgabepflichtiger gegen berufsrechtliche Vorschriften verstößt, lösen die nach der Lage des Falles in Betracht kommenden abgabenrechtlichen Tatbestände aus (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. Mai 1992, Zl. 90/13/0293, und die dort zitierte Vorjudikatur).

Im Beschwerdefall ist strittig, ob die Tätigkeit des Beschwerdeführers der eines Ziviltechnikers ähnlich ist. Eine "ähnliche freiberufliche Tätigkeit" im Sinne der angeführten Gesetzesstelle liegt dann vor, wenn diese ungeachtet des Fehlens einer der nach einschlägigem Berufs- oder Standesrecht geforderten Voraussetzungen in allen nach der Verkehrsauffassung wesentlichen Momenten mit dem typisierten Bild jenes freien Berufes übereinstimmt, der als Maß der Ähnlichkeit in Betracht kommt und in der Aufzählung des Gesetzes enthalten ist. Dazu gehören jedenfalls a) fachliche Qualifikation durch entsprechend gehobene Vorbildung und

b) eine tatsächliche Tätigkeit, die den wesentlichen und typischen Teil der Tätigkeiten umfaßt, zu denen die einschlägigen Vorschriften über den freien Beruf, zu dem Ähnlichkeit angenommen werden soll, berechtigen (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Jänner 1983, Zlen. 82/14/0096, 0098, und die dort angeführte Vorjudikatur). Für die Feststellung der Ähnlichkeit einer Tätigkeit mit der eines Ziviltechnikers genügt es, wenn die Tätigkeit in ihrem wirtschaftlichen Gehalt und in ihrem äußeren Erscheinungsbild mit der Tätigkeit eines Ziviltechnikers, wie sie im Wirtschaftsleben tatsächlich und typisch ausgeübt wird, vergleichbar ist, obwohl sie nur einen Teilbereich einer weitergehenden Berufsbefugnis umfaßt (vgl. z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. Mai 1982, Zlen. 17/0529, 0530, 0561/80, und vom 24. September 1986, Zl. 84/13/0211).

Von dieser Rechtslage ausgehend hat der Verwaltungsgerichtshof auch die Tätigkeit der Inhaber von Technischen Büros im Sinne des § 103 Abs. 1 lit. a Z. 8 GewO 1973 (in der im Streitzeitraum geltenden Fassung vor dem BG BGBl. Nr. 399/1988) als der Tätigkeit eines Ziviltechnikers ähnlich angesehen, wenn die Tätigkeit einem im Ziviltechnikergesetz aufgezählten Fachgebiet entspricht und sich (im Sinne des § 103 Abs. 1 lit. a Z. 8 GewO 1973) auf "die Beratung, Verfassung von Plänen und Berechnungen von technischen Anlagen und Einrichtungen, ferner von Maschinen und Werkzeugen" beschränkt (vgl. z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. Februar 1981, Zl. 14/1652/80, und vom 11. Dezember 1984, Zlen. 3746/80, 82/14/0334). Diese Auffassung hat der Gerichtshof in den Erkenntnissen vom 5. April 1989, Zl. 88/13/0064, und vom 13. Mai 1992, Zl. 90/13/0293, aufrechterhalten. Im

Erkenntnis vom 28. April 1981, Zlen. 14/3697/80, 81/14/0013, hat der Gerichtshof weiters die Auffassung vertreten, daß unmittelbare Ähnlichkeit zum Beruf des Ziviltechnikers auch dann vorliegen könne, wenn der Betreffende die Tätigkeit eines Technischen Büros substituiert, d.h. tatsächlich die gleichen Tätigkeiten, wie sie in § 103 Abs. 1 lit. a Z. 8 GewO 1973 aufgezählt sind, ausübt, wobei es auf seine berufsrechtliche Stellung nicht ankommt.

Auf der Grundlage der soeben dargestellten Rechtsprechung war im Beschwerdefall somit zu prüfen, ob der Beschwerdeführer Tätigkeiten

a) auf einem der im Ziviltechnikergesetz aufgezählten Fachgebiete ausübte und diese

b) den wesentlichen und typischen Teil der Tätigkeiten umfassen, zu dem die Vorschriften des Ziviltechnikergesetzes berechtigen.

Die Lösung der zu a) dargestellten Frage hat sich an der in § 4 Ziviltechnikergesetz normierten Einteilung der Befugnisse zu orientieren, die - worauf für den im Beschwerdefall zu beurteilenden Sachverhalt beispielsweise hingewiesen wird - u. a. die Fachgebiete Wirtschaftsingenieurwesen in Maschinenbau und Werkstoffwissenschaften umfaßt.

Inhalt und Umfang der Befugnisse der Ziviltechniker sind in § 5 Ziviltechnikergesetz geregelt; auf diese Vorschrift ist bei der Lösung der oben unter b) angeführten Frage zurückzugreifen. Nach der zitierten Vorschrift umfassen die Befugnisse der Ziviltechniker in allen Zweigen ihres Fachgebietes a) die Verfassung von Projekten, Plänen, Leistungsverzeichnissen und Voranschlägen; b) die Überwachung und Leitung der Herstellung baulicher, technischer und betrieblicher Anlagen und Einrichtungen sowie deren Abrechnung und Abnahme (Kollaudierung); c) die laufende Überprüfung und Überwachung von maschinellen Anlagen und Betriebseinrichtungen, Revisionen und Betriebskontrollen, sofern nicht durch gesetzliche Vorschriften eine besondere Befugnis gefordert wird; d) die Beratung und Durchführung von fachtechnischen Untersuchungen und Überprüfungen aller Art sowie Betriebsrationalisierungen;

e) die Abgabe von Gutachten, Schätzungen und Berechnungen; f) die fachtechnische Überprüfung der von anderer Seite verfaßten schriftlichen oder planlichen Unterlagen; g) die berufsmäßige Vertretung von Parteien vor Behörden sowie öffentlich-rechtlichen Körperschaften einschließlich der Verfassung von Eingaben in technischen Angelegenheiten und die berufsmäßige Beratung in allen in das Fachgebiet einschlägigen Angelegenheiten; h) die Durchführung der mit den vorstehenden Tätigkeiten zusammenhängenden Messungen. Der Umfang der jeweiligen Berechtigung wird in Abs. 2 leg. cit. normiert; (beispielsweise) umfaßt der Umfang der Berechtigung nach § 4 Abschnitt B lit. e (Wirtschaftsingenieurwesen im Maschinenbau) nach § 5 Abs. 2 Abschnitt C lit. d leg. cit "das gesamte Fachgebiet, insbesondere technisch-wirtschftliche Belange des Maschinenbaues und der Energiewirtschaft wie Organisation, Vorbereitung, Überwachung und Programmierung von Fertigungs-, Betriebs- und sonstigen Anlagen".

Von dieser rechtlichen Grundlage ausgehend kann im Beschwerdefall anhand der von der belangten Behörde getroffenen Sachverhaltsfeststellungen nicht abschließend beurteilt werden, ob die vom Beschwerdeführer in den Streitjahren ausgeübte Tätigkeit der Tätigkeit eines Ziviltechnikers im Sinne des § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 ähnlich war. Die von der belangten Behörde für die Verneinung der Ähnlichkeit herangezogenen Argumente erweisen sich insgesamt nicht als tragfähig. Die belangte Behörde hält für ausschlaggebend, daß sich der Beschwerdeführer verpflichtet habe, die Erfüllung der Verpflichtungen der B & B AG, nämlich "eine Fabrik funktionsfähig herzustellen", zu "organisieren". Diese Umschreibung der vom Beschwerdeführer ausgeübten Tätigkeit mittels eines Sammelbegriffes bietet keine hinreichende Grundlage für die Beurteilung, ob auf diese Tätigkeit die oben dargelegten Merkmale der Ähnlichkeit mit der Tätigkeit eines Ziviltechnikers zutreffen. Soweit die belangte Behörde ihre Auffassung, der Beschwerdeführer sei "beratend" tätig gewesen, als Argument für die Verneinung der Ähnlichkeit heranzieht, sei darauf verwiesen, daß "Beratung" im Zusammenhang mit den den Ziviltechnikern zugewiesenen Fachbereichen der Beurteilung einer Tätigkeit als der eines Ziviltechnikers ähnlich nicht entgegensteht (vgl. diesen Begriff sowohl in § 5 Abs. 1 lit. g Ziviltechnikergesetz als auch in § 103 Abs. 1 lit. a Z. 8 GewO 1973 und die oben dargestellte Rechtsprechung im Zusammenhang mit Technischen Büros), sofern im übrigen die oben dargelegten Voraussetzungen der Ähnlichkeit vorliegen. Schließlich sei darauf hingewiesen, daß die belangte Behörde ihre Auffassung, der Beschwerdeführer habe (lediglich) "beraten", aus dem Inhalt des "Konsulentenvertrages" vom 4. Mai 1976 ableitet, was deshalb nicht schlüssig erscheint, weil sich der konkret zu beurteilende Leistungsumfang des Beschwerdeführers nach den Sachverhaltsannahmen der belangten Behörde aus dem Werkvertrag vom 10. Dezember 1981 ergibt.

Ausgehend von ihrer Auffassung, es schließe eine Beurteilung der vom Beschwerdeführer ausgeübten Tätigkeit als jener eines Ziviltechnikers ähnlich aus, daß diese insgesamt als "Organisation der Herstellung einer funktionsfähigen Fabrik" und "Beratung" zu qualifizieren sei, unterließ es die belangte Behörde - allenfalls mit Hilfe der Einholung einer Äußerung der Ingenieurkammer oder eines Sachverständigengutachtens (vgl. z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. September 1986, Zl. 84/13/0211, und vom 13. Mai 1992, Zl. 90/13/0293) - solche konkreten Feststellungen über die vom Beschwerdeführer ausgeübte Tätigkeit zu treffen, die eine Beurteilung der Ähnlichkeit seiner Tätigkeit mit jener eines Ziviltechnikers im Sinne des oben dargelegten Merkmalschemas erlaubt hätten. Sie hat sich daher nicht hinreichend mit den Behauptungen des Beschwerdeführers, die die Ausübung von Tätigkeiten betreffen, die grundsätzlich dem Berufsbild eines Ziviltechnikers zugeordnet werden können, auseinandergesetzt. Im Hinblick darauf, daß der Beschwerdeführer (insbesondere in seiner Vorhaltsbeantwortung, Seiten 17, 18) unter anderem auch Tätigkeiten erwähnt hat, die zweifelsfrei nicht dem Berufsbild eines Ziviltechnikers zugeordnet werden können, wie z.B. auf dem Gebiet der Personalplanung und allgemeinen Organisation, sei auf die von Lehre und Rechtsprechung entwickelten Grundsätze der Beurteilung eines Zusammentreffens gewerblicher Tätigkeit mit selbständiger Arbeit (vgl. z.B. die Zusammenfassung bei Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch2, § 22, Tz 8) verwiesen.

Auf Grund der unrichtigen Rechtsansicht der belangten Behörde blieb das Verfahren ergänzungsbedürftig. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z. 4 VwGG abgesehen werden.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991. Das Mehrbegehren war abzuweisen, weil eine mündliche Verhandlung nicht durchgeführt wurde und der Ersatz der Stempelgebühren nur im Ausmaß der tatsächlich entstandenen Gebührenpflicht zuzuerkennen war. Der Ersatz des Schriftsatzaufwandes konnte nur mit dem tatsächlich begehrten Betrag zuerkannt werden.

Schlagworte

Definition von Begriffen mit allgemeiner Bedeutung VwRallg7 Gewerbe Gewerbliche Tätigkeit Freiberuf Freiberufliche Tätigkeit Abgabenrecht Steuerrecht

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1993:1992150029.X00

Im RIS seit

11.07.2001

Zuletzt aktualisiert am

23.10.2009

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at