

# TE Vwgh Erkenntnis 1992/12/15 92/14/0189

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 15.12.1992

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

32/04 Steuern vom Umsatz;

50/01 Gewerbeordnung;

## Norm

EStG 1972 §21 Abs2 Z1;

EStG 1972 §23 Z1;

GewO 1973 §2 Abs4 Z3;

UStG 1972 §22 Abs4;

UStG 1972 §22 Abs5;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schubert und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Dr. Baumann und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des J in S, vertreten durch Dr. M, Rechtsanwalt in V, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat I) vom 21. September 1992, Zl. 297 - 3/88, betreffend Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Gewerbesteuer 1980 bis 1984, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

## Begründung

Dem Vorbringen in der Beschwerde und dem mit dieser vorgelegten Ausfertigung des angefochtenen Bescheides ist zu entnehmen, daß der Beschwerdeführer eine Land- und Forstwirtschaft betreibt und in den Streitjahren auch Einnahmen aus Holzschlägerungsarbeiten für eine Gutsverwaltung hatte. Der Beschwerdeführer behandelte diese Arbeiten in seinen Steuererklärungen als Nebentätigkeit zu seiner land- und forstwirtschaftlichen Haupttätigkeit. Das Finanzamt hingegen wertete die Holzakkordantentätigkeit wegen der Höhe der Einnahmen aus dieser als Gewerbebetrieb und unterwarf den Umsatz daraus dem Regelsteuersatz. Der Beschwerdeführer erhob Berufung, weil es sich bei dieser Tätigkeit wegen ihrer untergeordneten wirtschaftlichen Bedeutung um einen bäuerlichen Nebenerwerb handle, der in der Haupttätigkeit aufgehe.

Mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid folgte die belangte Behörde der Berufung insofern nicht. Sie stellte nach dem Ergebnis eines Vorhalts vom 3. Juni 1991 die geschätzten Gewinne aus der Holzakkordantentätigkeit fest (1980: S 119.260,--, 1981:

S 24.670,-- 1982: S 66.635,-- 1983: S 84.750,-- und 1984:

S 61.570,--), ging von den aus dieser Tätigkeit behaupteten Umsätzen aus (1980: S 157.980,-- 1981: S 50.110,-- 1982: S 113.075,-- 1983: S 131.190,-- 1984: S 108.010,--) und schätzte den Gewinn aus der land- und forstwirtschaftlichen Haupttätigkeit mit 20 vH aus deren Einnahmen (1980:

S 440.562,-- 1981: S 338.094,-- 1982: S 412.911,-- 1983:

S 501.942,-- und 1984: S 527.592,--). Zwar sprächen die überwiegende Verwendung von Geräten des Hauptbetriebes und der in diesem erübrigten Arbeitszeit sowie die Belegenheit der Holzschlägerungen im örtlichen Nahbereich des Hauptbetriebes für einen engen Zusammenhang der Holzakkordantentätigkeit mit dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft. Es fehle aber für einen landwirtschaftlichen Nebenerwerb bei Betrachtung des Gesamtbildes der Verhältnisse des Einzelfalles an dessen untergeordneter wirtschaftlicher Bedeutung. Die Gewinne aus der Akkordantentätigkeit überschritten nämlich durchwegs die Veranlagungsgrenze und überdies jeweils ein Viertel des Gewinns aus der Haupttätigkeit. Die Umsätze aus den Holzschlägerungen überschritten in drei Jahren (1980, 1982 und 1983) ein Viertel der Umsätze aus der Haupttätigkeit. Die Einnahmen aus den Holzschlägerungsarbeiten seien durchwegs nicht unbedeutend.

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch diesen Bescheid in seinem Recht auf richtige Anwendung des § 21 Abs. 2 Z. 1 EStG 1972 und des § 22 Abs. 4 UStG verletzt. Er behauptet inhaltliche Rechtswidrigkeit und beantragt deshalb die Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Strittig ist lediglich das für die Zugehörigkeit eines landwirtschaftlichen Nebenerwerbes zur Haupttätigkeit wesentliche Merkmal der untergeordneten wirtschaftlichen Bedeutung.

Der Beschwerdeführer bringt vor, er habe in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 3. August 1988 mitgeteilt, daß der prozentuelle, am Umsatz gemessene Gewinnanteil aus der Akkordantentätigkeit erheblich geringer sei als aus der land- und forstwirtschaftlichen Haupttätigkeit, da naturgemäß die Holzschlägerung und Holzbringung mit viel höheren Kosten belastet sei als die mit der zusätzlichen Wertschöpfung der Urproduktion (des Wachstums) versehene land- und forstwirtschaftliche Haupttätigkeit. Dies veranschauliche direkt ein Vergleich der Akkordantentätigkeit mit der Tätigkeit der Schlägerung aus dem eigenen Forst. In der Regel würden die Kosten hiefür die gleichen sein; der Ertrag sei jedoch bei der Schlägerung aus dem eigenen Forst ein sehr bedeutend höherer, weil die Urproduktion (der Holzzuwachs) ja zusätzlich zum Tragen komme.

Die Gewinn- und Gewinnsatzschätzungen, wie sie nun dem angefochtenen Bescheid zugrundeliegen, wurden dem Beschwerdeführer von der belangten Behörde jedoch erst am 3. Juni 1991 vorgehalten und blieben vom Beschwerdeführer unbeantwortet. Diese Tatsache wird in der Beschwerde nicht bestritten. Schon deshalb durfte die belangte Behörde die von ihr dem Beschwerdeführer vorgehaltenen Daten ihrer Entscheidung zugrundelegen, weil das in der Beschwerde behauptete Vorbringen vom 3. August 1988 noch gar nicht mit dem Vorhalt vom 3. Juni 1991 im Zusammenhang stehen konnte. Im übrigen übersieht der Beschwerdeführer, daß die belangte Behörde bei der Schätzung des Gewinns aus der Haupttätigkeit nicht nur Forstwirtschaft zugrundelegen konnte, weil der Beschwerdeführer - wie er in der Beschwerde selbst vorträgt - auch landwirtschaftlich genutzte Flächen von 11,4 ha und nur eine forstwirtschaftliche Fläche von 19,3 ha besitzt. Ein Vergleich der Gewinnschätzungen aus den beiden Tätigkeitsbereichen ist schon aus diesem Grund ungeeignet, Bedenken gegen die Richtigkeit der Gewinnschätzung hinsichtlich der Akkordantentätigkeit hervorzurufen.

Im übrigen räumt die Beschwerde im Anschluß an das erwähnte Vorbringen selbst ein, daß der Gegenbeweis zu den von der Abgabenbehörde vorgenommenen Gewinnschätzungen und Gewinnsatzschätzungen nicht habe erbracht werden können.

Daraus folgt, daß der Verwaltungsgerichtshof gemäß § 41 VwGG bei seiner Prüfung des Beschwerdegrundes inhaltlicher Rechtswidrigkeit von dem von der belangten Behörde festgestellten Sachverhalt auszugehen hat, weil keine zu Bedenken gegen die getroffenen Feststellungen führende Verfahrensrüge erhoben wurde. Geht man von dem von der belangten Behörde festgestellten Sachverhalt aus, so stellen sich die Umsätze und Gewinne aus den beiden Tätigkeitsbereichen in den strittigen Abgabenjahren (einerseits absolut, andererseits relativ) wie folgt dar:

Jahr	Umsätze	Gewinne
------	---------	---------

Holz-	Haupt-	zu-	Holz-	Haupt-	zu-	
arbeiten	tätigkeit	sammen	arbeiten	tätigkeit	samen	
1980	157.980	440.562	598.542	119.260	88.112	207.372
1981	50.110	338.094	388.204	24.670	67.618	92.288
1982	113.075	412.911	525.986	66.635	82.582	149.217
1983	131.190	501.942	633.132	84.750	100.388	185.138
1984	108.010	527.592	635.602	61.570	105.518	167.088

Das Verhältnis zwischen Akkordantentätigkeit und

Haupttätigkeit bzw. Summe der Tätigkeiten beträgt daher:

Jahr	Umsätze		Gewinne	
	Verhältnis		Verhältnis	
	zur Haupt-	zur Summe der	zur Haupt-	zur Summe der
	tätigkeit	Tätigkeiten	tätigkeit	Tätigkeiten
	%	%	%	%
1980	36	26	135	58
1981	15	13	36	27
1982	27	22	81	45
1983	26	21	84	46
1984	20	17	58	37

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinen Erkenntnissen vom 19. Februar 1985, 84/14/0125, ÖStZB 1985, 285, und vom 26. März 1985, 84/14/0151, ÖStZB 1985, 354, die Ansicht des damaligen Beschwerdeführers, auf seine Holzschlägerungstätigkeit treffe die Definition der Nebentätigkeit nicht zu, weil derartige Holzarbeiten in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben laufend vorgenommen würden, woraus folge, es handle sich um eine typische land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit, SCHON DESHALB als unzutreffend bezeichnet, weil unbestritten war, daß zum landwirtschaftlichen Betrieb des damaligen Beschwerdeführers forstwirtschaftlich genutzte Flächen nicht gehörten. Aus den beiden Entscheidungen läßt sich daher nicht der Schluß ziehen, der Verwaltungsgerichtshof habe der Zugehörigkeit solcher Flächen zu einem landwirtschaftlichen Betrieb die von den damaligen Beschwerdeführern genannte Bedeutung beigemessen, Holzarbeiten für Fremde gehörten, auch ohne daß es sich um landwirtschaftlichen Nebenerwerb handle, wegen ihres Typus jedenfalls zur land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit. Holzarbeiten für Fremde sind dann, wenn sie nicht als landwirtschaftlicher Nebenerwerb angesehen werden können, nämlich - sofern sie auch die weiteren Merkmale des § 23 Z. 1 EStG 1972 aufweisen, was im Beschwerdefall unbestritten ist - gewerbliche Tätigkeiten. Die Erbringung von Dienstleistungen ist nämlich nicht Urproduktion.

Daß vorliegendenfalls zum Betrieb des Beschwerdeführers forstwirtschaftliche Flächen gehören, kann der Beschwerde daher nicht zum Erfolg verhelfen, weil dieser Umstand für die Beurteilung der Geringfügigkeit des Nebenerwerbes ohne Einfluß ist.

Der Durchführungserlaß zum Umsatzsteuergesetz ist schon mangels Publikation im Bundesgesetzblatt keine für die Rechte des Beschwerdeführers maßgebliche Norm. Der Verwaltungsgerichtshof teilt die Meinung nicht, daß grundsätzlich die Unnotwendigkeit einer Gewerbeberechtigung für die betreffende Tätigkeit deren Nebenerwerbseigenschaft kennzeichne. Ob Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorliegen, ist ausschließlich nach steuerlichen und nicht etwa nach gewerberechtlichen Gesichtspunkten zu beurteilen (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quatschnigg, Einkommensteuer Handbuch2, Tz 4 zu § 23). Im Umsatzsteuerrecht ist die Begriffsbestimmung für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb in Anlehnung an das Einkommensteuer- und Bewertungsrecht erfolgt (vgl. Kranich-Siegl-Waba, Mehrwertsteuer-Handbuch5, Anm 7 zu § 22). Daß die Gewerbeordnung 1973 laut ihrem § 2 Abs. 4 Z. 3 auf gewisse Dienstleistungen mit land- und forstwirtschaftlichen Betriebsmitteln, die im eigenen Betrieb verwendet

werden, keine Anwendung findet, ist daher für die Beurteilung einer Tätigkeit als land- und forstwirtschaftlicher Nebenerwerb im Sinne des Steuerrechtes nicht ausschlaggebend, zumal das Gewerberecht im gegebenen Zusammenhang das für den Nebenerwerb im steuerlichen Sinn entscheidende Merkmal untergeordneter wirtschaftlicher Bedeutung nicht kennt.

Der Beschwerdeführer meint, die unterschiedliche Gewinnschätzung des Hauptbetriebes und des Nebenbetriebes (richtig wohl: der Haupttätigkeit und der Nebentätigkeit) seien nicht schlüssig, dem unschlüssigen Gewinnschätzungsvergleich sei ein zu hohes Augenmerk geschenkt worden, den für eine Nebentätigkeit sprechenden Merkmalen ein zu geringes.

Eine Nebentätigkeit liegt nur dann vor, wenn die Tätigkeit wegen ihres engen Zusammenhanges mit der Haupttätigkeit UND wegen ihrer untergeordneten Bedeutung gegenüber dieser Haupttätigkeit nach der Verkehrsauffassung in dieser gleichsam aufgeht. Die Merkmale des Zusammenhanges mit der Haupttätigkeit sind daher gesondert von dem weiteren kumulativen Merkmal untergeordneter wirtschaftlicher Bedeutung zu betrachten. Sie sind somit für dieses Merkmal, das im Beschwerdefall allein strittig ist, nicht entscheidend.

Geht man aber von den oben wiedergegebenen Umsatz- und Gewinnzahlen sowie den aus ihnen sich ergebenden Relationen aus, ist der belangten Behörde beizupflichten, daß weder unter dem Gesichtspunkt der absoluten Zahlen noch unter dem Gesichtspunkt der Anteile der Gewinne aus den Holzschlägerungen diese noch von untergeordneter wirtschaftlicher Bedeutung sind. Dem Anteil der Umsätze aus der Akkordantentätigkeit an den Umsatzsummen aus beiden Tätigkeiten allein kommt daher kein entscheidendes Gewicht mehr zu, weil alle übrigen Daten gegen eine Geringfügigkeit sprechen, die die Akkordantentätigkeit gleichsam im Betrieb der Land- und Forstwirtschaft aufgehen ließen. Die aus der Gesamtschau gezogenen Schlußfolgerungen der belangten Behörde sind daher nicht zu beanstanden.

Die Holzakkordantentätigkeit wurde somit im angefochtenen Bescheid zu Recht nicht als landwirtschaftlicher Nebenerwerb behandelt, sondern als Gewerbebetrieb, und die Umsätze aus dieser Tätigkeit nicht als im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführt beurteilt.

Daraus folgt, daß der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid im Rahmen des Beschwerdepunktes in seinen Rechten nicht verletzt wird.

Somit ergab sich bereits aus dem Inhalt der Beschwerde, daß die behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt. Deshalb war die Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1992:1992140189.X00

**Im RIS seit**

06.02.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)