

# TE Vwgh Erkenntnis 1990/10/23 89/14/0068

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 23.10.1990

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

BAO §167 Abs2;  
BAO §177 Abs1;  
EStG 1972 §22 Abs1 Z1 lita;  
EStG 1972 §22 Abs1 Z1;  
EStG 1972 §23 Z1;  
UStG 1972 §10 Abs2 Z1;  
UStG 1972 §10 Abs2 Z8;

## Beachte

Besprechung in: ÖStZB 1991, 198;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel sowie die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Pokorny, Dr. Karger und Dr. Baumann als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Lebloch, über die Beschwerde des N gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat I) vom 23. Jänner 1989, Zl. 30.046-3/89, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer 1986 sowie Vorauszahlungen an Gewerbesteuer 1987, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer ist auf Grund eines auf das Werbegraphikergewerbe ausgestellten Gewerbescheines als "Graphiker/Designer" tätig. Für 1986 erklärte er Einkünfte aus selbstständiger Arbeit, da seine Tätigkeit als künstlerisch zu qualifizieren sei. Der Großteil der durchgeführten Arbeiten wäre kreativ (eigenschöpferisch). Es handle sich um Firmensymbole/Schriftzeichen, gemalte oder gezeichnete Motive für Prospekte oder Plakate und Panoramen aus

topographischen Unterlagen. Die Leistungen würden nur vorläufig mit dem normalen Umsatzsteuersatz fakturiert. Der Beschwerdeführer legte das Abschlußzeugnis einer höheren technischen Lehranstalt (Fachschule für Gebrauchsgraphik) und Arbeitsproben vor.

Mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid verneinte die belangte Behörde eine "künstlerische" Tätigkeit des Beschwerdeführers. Sie führte im wesentlichen aus, das eigenschöpferische Tätigwerden bei der Formgebung und Gestaltung von Arbeit begründe für sich allein die Künstlereigenschaft nicht; sonst müßte auch die Tätigkeit des Kunsthandwerkers in seinem Gewerbe als künstlerische Tätigkeit gelten. Eine abgeschlossene künstlerische Hochschulbildung besitze der Beschwerdeführer nicht. Die vorgelegten Arbeiten würden eine Beurteilung als "künstlerisch" im Sinne des Einkommensteuergesetzes nicht zulassen, weil sie (jedenfalls überwiegend) ganz eindeutig dem "kunstgewerblichen" Bereich zuzuordnen seien. Es handle sich zum Großteil um Schriftzüge und Schriftgestaltungen, um Ornamentik und Fotomontagen einfacher Art, wie sie im Geschäftsverkehr üblich seien und zu diesem Zweck hergestellt würden. Arbeiten dieser Art komme daher, selbst wenn sie eine bestimmte Vorstellung vermitteln wollen und guten Geschmack und hohes Können zum Ausdruck bringen, eine künstlerische Gestaltungshöhe ebensowenig zu, wie den selbst erstellten Produktaufnahmen, der Bildauswahl sowie den gleichfalls in gängigem Stil gehaltenen Einladungs-, Weihnachts-, Neujahrs-, Speise- und Getränkekarten. Die vorgelegten Inserate, Plakate, Prospekte und Etiketten insbesondere für Gastronomiebetriebe, Herstellerfirmen und Fremdenverkehrsverbände würden die zu vertreibenden Waren bzw. zum Aufenthalt angepriesenen Regionen durchaus vergleichbar mit anderen häufig anzutreffenden Werbeträgern darstellen. Da sie ebenso typisch dem Gebrauchs- bzw. Werbezweck dienten und für deren Wert primär der vom Auftraggeber erwartete Werbeerfolg entscheidend sei, stünden für deren Erstellung deutlich erkennbar wirtschaftliche Motive im Vordergrund. Die Verleihung von Preisen für Spitzenleistungen auf dem Gebiet der "Werbegraphik" ändere daran nichts. Auch die beim "Panoramamalen" angewendete Luftpinseltechnik sei erlernbar. Den Einkünften aus Gewerbebetrieb seien auch die für Druckvergaben und Drucküberwachungen erzielten Provisionen zuzuordnen.

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch diesen Bescheid in seinem Recht auf Qualifizierung seiner Einkünfte als solche aus selbständiger Tätigkeit und daher nicht als der Gewerbesteuer unterliegende Einkünfte aus Gewerbebetrieb, auf Anwendung des begünstigten Umsatzsteuersatzes (über Umsatzsteuer wurde im angefochtenen Bescheid allerdings nicht abgesprochen) und auf Herabsetzung der Gewerbesteuervorauszahlungen 1987 auf Null verletzt. Er beantragt den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die belangte Behörde beantragt in ihrer Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Maßgebend für die Beurteilung, ob die in der Herstellung eines Gegenstandes bestehende Tätigkeit eine künstlerische ist, ist ausschließlich die Art und Weise der Gestaltung des Gegenstandes. Erfolgt diese nach Gestaltungsprinzipien, die für ein umfassendes Kunstwerk - Malerei, Bildhauerei, Architektur - charakteristisch sind, oder ist sie auf dieselbe Stufe wie diese zu stellen, weil die Tätigkeit eine vergleichbare weitreichend künstlerische Ausbildung und Begabung erfordert, dann ist eine derart gestaltete Tätigkeit als die eines Künstlers anzusehen. Die Abgrenzung zu dem nicht Kunst, sondern Gewerbebetrieb bildenden Kunsthandwerk muß nach Maßgabe des Überwiegens entweder der eben umrissenen künstlerischen, für die Arbeit etwa eines Malers, Bildhauers oder Architekten in Richtung auf eigenschöpferischen Wert gleichartigen, oder der handwerklichen Komponente entschieden werden, wobei persönliche Note und großes Können allein eine handwerkliche Tätigkeit noch nicht zu einer künstlerischen machen. Die erwähnten Merkmale sind von der Behörde unter Berücksichtigung eines repräsentativen Querschnittes der Arbeiten, die die steuerlich relevante Tätigkeit bildeten, zu beurteilen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 7. September 1990, Zl. 90/14/0075).

Auch den allgemeinen Ausführungen zur Abgrenzung künstlerischer Tätigkeit in den vom Beschwerdeführer zitierten hg. Erkenntnissen vom 18. März 1987, Zl. 85/13/0089, vom 11. November 1987, Zl. 86/13/0039, und vom 8. Februar 1989, Zl. 87/13/0095, sind keine gegenteiligen Beurteilungsgrundsätze zu entnehmen. Unrichtig ist allerdings die Behauptung des Beschwerdeführers, im zuletzt zitierten Erkenntnis würde zum Ausdruck gebracht, zur Feststellung, ob die Tätigkeit eines Diplomgraphikers künstlerisch sei, "müsse" ein Sachverständigengutachten eingeholt werden. Vielmehr heißt es in diesem Erkenntnis lediglich, die Einholung eines Gutachtens möge "rätlich" sein.

Bei der Beurteilung von Werken als Kunstwerke stellt jede Entscheidung notwendigerweise eine Einzelentscheidung dar, die nicht ohne weiteres auf andere Sachverhalte übertragen werden kann (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. Juni 1990, Zl. 86/13/0008). Dies gilt auch für die Notwendigkeit der Beiziehung von Sachverständigen. Der Verwaltungsgerichtshof hat etwa im Fall von für einen Kachelofen bestimmten Plastiken (vgl. das bereits zitierte Erkenntnis vom 7. September 1990) oder im Fall einer Gestaltung von Kirchenglasfenstern (vgl. das Erkenntnis vom 21. Jänner 1986, Zl. 84/14/0017) die Einholung eines Gutachtens als unerläßlich angesehen. Gerade im zuletzt genannten Erkenntnis hat der Gerichtshof aber bei der Behandlung der Frage, ob sich die Behörde im Hinblick auf die Art der zu beurteilenden Arbeiten die Beurteilung deren künstlerischen Wertes zumuten durfte, eine Abgrenzung zum Fall von aus Fotografie und Schriftgestaltung bestehenden Werbeentwürfen und von lay-outs für Zeitschriften vorgenommen. Im Erkenntnis vom 26. November 1985, Zlen. 83/14/0249, 0260, 0261, wurde ausgesprochen, daß im Fall von typischen Arbeiten der Werbe- und Gebrauchsgraphik den Mitgliedern des abgabenbehördlichen Berufungssenates die Beurteilung des künstlerischen Wertes durchaus zugemutet werden kann. Mehrfach wurde die Auffassung vertreten, ein Gutachten sei nur "im Zweifel" einzuholen (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch 2 § 22 EStG Tz 18, Philipp, Kommentar zum Gewerbesteuergesetz Tz 1-144, sowie das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 29. Mai 1990, Zl. 89/14/0022).

Für den Beschwerdefall ergibt sich somit, daß ein Sachverständigengutachten nicht schon in jedem Fall, in dem die Abgrenzung zwischen Kunst und Kunstgewerbe strittig ist, eingeholt werden muß.

Bei den für das Streitjahr wesentlichen Arbeiten, nämlich Firmenlogos, Werbeinseraten, Plakaten, Prospekten, Katalogen, Panoramen, Dosenschleifen, Etiketten, Wein- und Speisekarten, Weihnachts- und Neujahrskarten, Einladungskarten, Werbeschriften und -transparenten, Druckvergaben und -überwachungen usw. handelte es sich um typische Leistungen der Werbe- und Gebrauchsgraphik. Die persönliche Note und die Perfektion der Ausführung machen solche - in der Regel kunstgewerbliche (vgl. Hofstätter-Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer § 22 EStG Tz 24, Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg a.a.O., Philipp a.a.O. Tz 1-149) - Arbeiten noch nicht zu künstlerischen; auch der Kunsthandwerker, der neue Wege geht, bringt eigentümliche geistige Schöpfungen hervor, ohne daß man ihn deshalb schon als Künstler bezeichnen könnte (vgl. das bereits zitierte Erkenntnis vom 26. November 1985). Aus den dem Beschwerdeführer verliehenen Preisen ist in diesem Zusammenhang nichts abzuleiten, da es sich nicht um Kunstpreise, sondern um werbewirtschaftliche Auszeichnungen handelte.

Die belangte Behörde hat sich anhand der vorgelegten Arbeitsproben mit der Frage, ob überwiegend "Kunstwerke" im Sinne der Rechtsprechung zu den Abgabengesetzen vorliegen, eingehend auseinandergesetzt. Wenn sie dies im Hinblick auf die Art der Arbeiten ohne Einholung eines Sachverständigengutachtens getan hat, und hiebei schließlich aufgrund nachvollziehbarer Überlegungen zu einem für den Beschwerdeführer ungünstigen Ergebnis gelangt ist, so vermag der Verwaltungsgerichtshof darin eine Rechtswidrigkeit nicht zu erblicken. Unter diesen Umständen erübrigte sich, gesondert auf die Frage der Druckprovisionen einzugehen.

Die vorliegende Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 206/1989.

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

ECLI:AT:VWGH:1990:1989140068.X00

#### **Im RIS seit**

23.10.1990

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