

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

26.11.1975

Geschäftszahl

1401/74

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schimetschek und die Hofräte Hofstätter, Dr. Karlik, Dr. Simon und Dr. Kirschner als Richter, im Beisein des Schriftführers Finanzoberkommissär Dr. Schwärzler, über die Beschwerde des Ing. EC in L, vertreten durch Dr. Kurt Jaeger, Rechtsanwalt in Linz, Hauptplatz 21, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 6. Juni 1974, Zl. 6/22/6-BK/Z-1974, betreffend Einkommensteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 1970 und 1971, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 720,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erklärte in der Einkommensteuererklärung für 1970 Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Einzelunternehmer in der Höhe von S 50.408,--, ferner als Mitunternehmer einer Firma sowie Einkünfte aus selbständiger Arbeit als "Berater" in Höhe von S 18.718,-- und in der Einkommensteuererklärung für 1971 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der Höhe von S 83.838,-- sowie Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Berater in der Höhe von S 38.888,--.

In den Gewerbesteuererklärungen für diese Jahre - ausschließlich die Gewerbesteuer ist Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens - erklärte er die beiden als Einkünfte aus Gewerbebetrieb angeführten Beträge als Gewinn aus seinem Gewerbebetrieb "Elektrotechnik-Maschinenbau und technisches Büro". In den Bilanzen für 1970 und 1971 ist an sich einheitlich bilanziert und der Reingewinn mit S 69.125,-- und S 122.726,- angegeben, jedoch ist auch eine "Zergliederung des Gewinnes" vorgenommen, welche die oben angeführten Beträge, nämlich für 1970 von S 50.408,- und S 18.718,-- und für 1971 von S 83.838,-- und S 38.888,-- enthält.

Das Finanzamt Linz erließ gemäß § 303 BAO berichtigte Einkommensteuer- und Gewerbesteuerbescheide für 1970 und 1971, in denen es die aus selbständiger Arbeit erklärten Einkünfte als gewerbliche ansah und die Gewerbesteuer erhöhte. Der Beschwerdeführer brachte dagegen wegen einer Reihe von Punkten Berufung ein, in der er gegen die Einbeziehung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit in die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und in den Gewerbebetrieb im wesentlichen geltend machte, die Bezeichnung "Technisches Büro" sei von abgabenbehördlichen Prüfungen nicht beanstandet worden und es sei auch das angenommene Überwiegen der gewerblichen Einkünfte und der Zusammenhang zwischen gewerblicher und nicht gewerblicher Tätigkeit unzutreffend. Im Zuge des Berufungsverfahrens brachte der Beschwerdeführer zur Frage der Trennung dieser beiden Einkünfte vor, daß die Umsätze getrennt verbucht seien und daß die Betriebsausgaben in drei Gruppen aufzugliedern wären, nämlich dem Gewerbebetrieb zuzurechnende, der selbständigen Tätigkeit zuzurechnende Betriebsausgaben und solche, die im Rahmen beider Tätigkeiten anfallen; diese Betriebsausgaben wären in demselben Verhältnis aufzuteilen wie sich die Umsätze der beiden Einkunftsarten zueinander verhalten.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise, hinsichtlich der Gewerbesteuer für 1970 und 1971 jedoch keine Folge. Die Behörde stellte fest, daß dem Beschwerdeführer mit Bescheid des Amtes der Oberösterreichischen Landesregierung vom 15. Juni 1965 eine Konzession zum Betrieb des Elektroinstallationsgewerbes (Hochspannungskonzession) erteilt worden sei und daß der Beschwerdeführer laut Mitteilung der Kammer der gewerblichen Wirtschaft für Oberösterreich vom Oktober 1965 seinen Betrieb bezüglich des Elektroinstallationsgewerbes (Unterstufe) mit Standort Leonding als ruhend gemeldet habe; am 2. Jänner 1964 habe der Beschwerdeführer ein Gewerbe unter der Bezeichnung "Technisches Büro" für

Elektrotechnik und Maschinenbau" mit dem Standort Linz, U.straße 149, angemeldet, am 15. Februar 1965 habe er die Betriebsstätte an den Standort Linz, G.straße 35, verlegt. Der Beschwerdeführer habe die Bundesgewerbeschule, Fachrichtung Elektrotechnik, im Jahre 1949 abgeschlossen und nach einschlägiger Praxis im Jahre 1954 das Ingenieurdekret erhalten; bis 1964 sei er in seiner Fachrichtung unselbständig erwerbstätig gewesen. Hinsichtlich der Qualifikation der Einkünfte in den Streitjahren stellte die Behörde fest, daß sich der Beschwerdeführer mit der Planung von elektrischen und wärmetechnischen Anlagen beschäftige, gleichzeitig betreibe er die Vertretung einschlägiger Kunststoffherzeugnisse. Seine gesamte Tätigkeit übe er an dem Standort Linz, G.straße aus; in den Streitjahren seien einheitliche Geschäftsaufzeichnungen geführt worden. Das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. November 1973, Zl. 500, 585/73, könne dem Beschwerdeführer deshalb nicht zum Erfolg verhelfen, weil in seinem Fall die Handelstätigkeit als wesentliches Sachverhaltsmerkmal zu berücksichtigen sei; die Handelstätigkeit habe im strittigen Zeitraum keineswegs nur einen untergeordneten Teil des Geschäftsbetriebes des Beschwerdeführers gebildet. Solange der Beschwerdeführer Warenhandelsgeschäfte tätige, sei er im vollen Umfang Gewerbetreibender. Die schätzungsweise Trennung der Erträge eines einheitlich geführten Betriebes reiche nicht aus, um den Anspruch auf Gleichbehandlung mit Ziviltechnikern oder sonstigen Freiberuflern zu begründen. Die im Berufungsverfahren beantragte Bilanzänderung sei daher abzulehnen.

Die gegen diesen Bescheid erhobene Verwaltungsgerichtshofbeschwerde richtet sich ausdrücklich nur gegen die Entscheidung über die Gewerbesteuer für die Jahre 1970 und 1971 und macht inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides geltend.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 1 des Gewerbesteuergesetzes unterliegt jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird, der Gewerbesteuer. Unter einem Gewerbebetrieb ist ein gewerbliches Unternehmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes zu verstehen. Das Einkommensteuergesetz 1967 unterscheidet zwischen "gewerblichen Unternehmungen" (§ 15 Abs. 1 Z. 1) und "freien Berufen" (§ 18 Abs. 1 Z. 1), zu denen u.a. die wissenschaftliche, künstlerische, schriftstellerische, unterrichtende oder erzieherische Tätigkeit gehört, ferner die Berufstätigkeit der staatlich und beedeten

Ziviltechniker ... und ähnlicher Berufe. Wie der

Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 28. November 1973, Zl. 500, 585/73, Slg. Nr. 4605/F, ausgesprochen und begründet hat, ist die in § 1 a Abs. 1 lit. b Z. 39 der (alten) Gewerbeordnung umschriebene Tätigkeit ein einem Ziviltechniker ähnlicher Beruf im Sinne des § 18 Abs. 1 Z. 1 EStG 1967, wenn der Inhaber des technischen Büros über die aufgezählten Berufsbefugnisse nicht hinausgeht, insbesondere nicht die Durchführung entsprechender Arbeiten übernimmt. Auch im Beschwerdefall handelt es sich um das im § 1 a Abs. 1 lit. b Z. 39 der Gewerbeordnung umschriebene gebundene Gewerbe "Technische Büros (Beratung, Verfassung von Plänen und Berechnungen von technischen Anlagen und Einrichtungen, außer den in Z. 37 und 38 genannten, ferner von Maschinen und Werkzeugen)", auf den in dieser Bestimmung im einzelnen aufgezählten Gebieten. Der Beschwerdeführer hat nach den Feststellungen der belangten Behörde dieses Gewerbe nicht nur auf dem Gebiet des Maschinenbaues, sondern auch auf dem Gebiet der Elektrotechnik angemeldet. Die belangte Behörde hat eine rechtliche Würdigung dieser Tätigkeit des Beschwerdeführers im Sinne des § 18 Abs. 1 Z. 1 EStG 1967 im Lichte des zitierten Erkenntnisses unterlassen, sie hat aber - und das ist entscheidend - die vom Beschwerdeführer außerdem ausgeübte gewerbliche Tätigkeit (im Sinne des § 15 EStG 1967) als wesentliches Sachverhaltsmerkmal berücksichtigt. Sie ist dabei mit Recht davon ausgegangen, daß dem zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes ein Sachverhalt zugrunde lag, der sich vom Sachverhalt des Beschwerdefalles unterscheidet: Der Beschwerdeführer übt nämlich nicht nur eine Tätigkeit im Sinne des § 1 a Abs. 1 lit. b Z. 39 der Gewerbeordnung aus, sondern unbestrittenmaßen auch eine gewerbliche Tätigkeit im Sinne des § 15 EStG 1967. In diesem Zusammenhang hat nun die belangte Behörde festgestellt, daß der Beschwerdeführer seine gesamte Tätigkeit unter einem Standort, nämlich im Betrieb Linz, G.straße 35, ausübt, in den streitgegenständlichen Jahren einheitliche Geschäftsaufzeichnungen geführt hat und daß seine Handelstätigkeit keineswegs einen nur untergeordneten Teil seines Geschäftsbetriebes dargestellt hat.

Daß der Beschwerdeführer seine freiberufliche und seine gewerbliche Tätigkeit unter demselben Standort ausübt und daß auch sonst keine organisatorische Trennung des einheitlichen Betriebes besteht, wird von der Beschwerde nicht bestritten. Bei der Trennung zwischen freiberuflicher Tätigkeit und "Handelstätigkeit", auf die sich die Beschwerde beruft und die laut Beschwerde "aus dem Akt der belangten Behörde im Detail ersichtlich" sei, handelt es sich um die in der obigen Sachverhaltsdarstellung erwähnte Aufschlüsselung der Betriebsausgaben. Eine organisatorische Trennung des Betriebes kann darin nicht erblickt werden, im Gegenteil, diese Aufschlüsselung beruht eben darauf, daß der Beschwerdeführer in den Streitjahren einheitliche Bilanzen erstellt hat. Die in der Beschwerde aufgestellte Behauptung, daß in den Jahren 1970 und 1971 nur geringfügige Umsätze im Vertrieb von Kunststoffen getätigt und gegenüber dem Einkommen aus der Beratungstätigkeit geringe Gewinne erzielt worden seien, woraus die Beschwerde offenbar ableitet, daß die freiberufliche Tätigkeit des Beschwerdeführers gegenüber der gewerblichen überwogen hat, steht mit den Umsatzsteuererklärungen und den Bilanzen der Jahre 1970 und 1971 im Widerspruch. In der berichtigten Umsatzsteuererklärung für 1970 hat der Beschwerdeführer die Umsätze "Großhandel" mit

S 154.226,--, die Umsätze "Beratung, Projektierung" mit S 162.572,-

- und die Umsätze "Provisionen" mit S 110.614,-- (Gesamtumsatz S 427.413,-- erklärt), in der berechtigten Umsatzsteuererklärung für 1971 die Umsätze "Großhandel" mit S 11.670,--, die Umsätze "Beratung, Projektierung" mit S 268.709,-- und die Umsätze "Provisionen" und "sonstige Erlöse" mit S 88.971,-- und S 6.000,-- . Die "Zergliederung des Gewinnes" hat der Beschwerdeführer in seinen Bilanzen, wie folgt, vorgenommen: Für des Jahr 1970 Gewinn aus Gewerbebetrieb S 50.407,--, Gewinn aus selbständiger Arbeit

S 18.718,--; für das Jahr 1971 Gewinn aus Gewerbebetrieb S 83.838,-

- und Gewinn aus selbständiger Arbeit S 38.888,--.

Bei diesem Sachverhalt konnte die belangte Behörde mit Recht davon ausgehen, daß ein enger sachlicher und wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der freiberuflichen und der gewerblichen Tätigkeit des Beschwerdeführers in den Jahren 1970 und 1971 gegeben war. Steht aber eine Tätigkeit, die an sich als Ausübung eines freien Berufes zu sehen wäre, mit einem Gewerbebetrieb im engsten sachlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang, so verliert sie ihre Selbständigkeit und ist mit dem Gewerbebetrieb der Gewerbesteuer zu unterwerfen (vgl dazu das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 11. November 1970 Zl. 521/69, Slg. Nr. 4144/F).

Aus diesen Erwägungen erweist sich die Beschwerde als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 abzuweisen ist.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG 1965 in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 4/1975. insbesondere auf Art. IV Abs. 2 dieser Verordnung.

Wien, am 26. November 1975