

TE Vwgh Erkenntnis 2001/5/30 99/13/0006

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 30.05.2001

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

95/06 Ziviltechniker;

Norm

BAO §187;

BAO §295;

EStG 1972 §22 Abs1 Z1 litb;

EStG 1988 §22 Z1 litb;

ZivTG §4;

ZivTG §5 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Dr. Fuchs und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführer Mag. jur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde des Ing. J in W, vertreten durch Dr. Gottfried Zandl, Dr. Andreas Grundei, Rechtsanwälte in Wien I, Kohlmarkt 11/5, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat V A) vom 24. November 1998, GA 16- 96/3106/09, RV/305-16/09/97, betreffend Feststellung von Einkünften für 1988 bis 1991 und Gewerbesteuer 1988 bis 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird hinsichtlich Gewerbesteuer 1992 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 15.000,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erzielte in den Streitjahren Einkünfte aus einer Tätigkeit als gerichtlicher Sachverständiger für Verkehrswesen und Schifffahrt sowie als Dolmetscher.

Das Finanzamt beurteilte die Einkünfte des Beschwerdeführers aus der Sachverständigentätigkeit als solche aus Gewerbebetrieb und erließ entsprechende Feststellungsbescheide nach § 187 BAO für 1988 bis 1991 sowie Gewerbesteuerbescheide für diese Jahre. Die Einkünfte aus der Tätigkeit als Dolmetscher wurden demgegenüber von der Abgabenbehörde als solche aus selbstständiger Arbeit qualifiziert.

In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung wurde vorgebracht, die Tätigkeit des Beschwerdeführers sei jener eines Ziviltechnikers gleichzuhalten.

Nach entsprechenden Vorhalten wurde in einer Eingabe vom 20. Jänner 1995 ausgeführt, dass etwa 40 % des Umsatzes auf die Anfertigung maßstabgetreuer Pläne zurückzuführen sei, die eindeutig der Tätigkeit eines Ziviltechnikers für das Vermessungswesens entspreche. Bei 90 % der Gerichtsverfahren würden solche maßstabgetreue Pläne im Maßstab von 1 : 100, 1 : 200 oder 1 : 500 verwendet. Eine wesentliche Tätigkeit sei auch die mikroskopische Feinauswertung diverser Schreiber bzw die Untersuchung von Bekleidung und Teilen des Fahrzeuges, wenn behauptet werde, dass der Beschuldigte nicht Lenker des Fahrzeuges gewesen sei. Die Tätigkeit eines Schiffahrtssachverständigen sei wissenschaftlich sehr kompliziert, weil hier Strömungsgeschwindigkeiten sowie verschiedene Voraussetzungen überprüft werden müssten. Insbesondere beim Verdacht eines Versicherungsbetruges seien besondere Untersuchungsmethoden anzuwenden.

Für das Jahr 1992 erließ das Finanzamt vorläufige Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften aus selbstständiger Arbeit sowie betreffend Gewerbesteuer. Gegen diesen vorläufigen Gewerbesteuerbescheid für 1992 wurde ebenfalls Berufung erhoben und darin die Auffassung vertreten, die Tätigkeit des Beschwerdeführers sei der eines Ziviltechnikers gleichzusetzen.

Im Berufungsverfahren legte der Beschwerdeführer als Arbeitsproben eine allgemeine Abhandlung einer Weg-Zeit-Analyse (samt Ablichtung von Formeln), ein Gutachten aus dem Jahre 1992 betreffend einen Maschinenbruch, Befunde über durchgeführte objektorientierte fotogrammetrische Messverfahren, durchgeführte Schreiberfeinauswertungen, eine Weg-Zeit-Analyse, maßstabgetreue Pläne über Straßen und Verkehrsverhältnisse an Unfallorten sowie einen Tätigkeitsbericht der Gesellschaft zur Förderung der gesamten Unfallforschung der Jahre 1982 und 1983 vor.

Mit Schreiben vom 3. März 1998 stellte die belangte Behörde an die Kammer der Architekten und Ingenieurkonsulenten für Wien, Niederösterreich und Burgenland folgende Anfragen:

- 1.) Fällt die nahezu ausschließliche Gutachtenerstellung in das typische Berufsbild eines Ziviltechnikers?
- 2.) Ist die Begutachtung einer Trommel einer Reffanlage samt gebrochenem Haltebolzen mit Hilfe einer Rasterelektronenmikroskopuntersuchung hinsichtlich des angewandten Hilfsmittels (Elektronenmikroskop) bzw des hieraus allenfalls ableitbaren Schwierigkeitsgrades und der hierfür erforderlichen Ausbildung, einer Ziviltechnikertätigkeit unmittelbar ähnlich?
- 3.) Ist die maßstabgetreue Verfassung von Plänen (1:100, 1:200, 1:500) aufgrund der selbst durchgeführten Vermessung mit Messlatten und Theodolithen hinsichtlich der angewandten Vermessungsmethode, der hierfür erforderlichen Ausbildung und vom Schwierigkeitsgrad der Arbeiten her, wobei insbesondere auf die beigelegte Plankopie verwiesen wird, der Tätigkeit eines Ziviltechnikers unmittelbar ähnlich?

In einem Schreiben vom 19. März 1998 wurde hierauf von der genannten Kammer mitgeteilt, unter Bedachtnahme auf die jeweilige Befugnis bzw das konkrete Arbeitsgebiet des jeweiligen Zivilingenieurs könne die nahezu ausschließliche Erstellung von Gutachten in das typische Berufsbild des Ziviltechnikers fallen. Zu Punkt 2.) der Anfrage wurde ausgeführt, das Erstellen eines Gutachtens zum dargestellten Sachverhalt entspreche der Tätigkeit eines Ingenieurkonsulenten für Maschinenbau. Die hierfür notwendigen Arbeiten könnten durch einen Laboranten durchgeführt werden. Die in Punkt 3.) der Anfrage geschilderte Tätigkeit sei der Tätigkeit eines Ingenieurkonsulenten für Vermessungswesen unmittelbar ähnlich.

Nach einem weiteren Vorhalt wurde vom Beschwerdeführer in einem Schreiben vom 2. April 1998 ausgeführt, dass die Planerstellung nur ein Teil der Gesamttätigkeit sei. Bei den Vermessungen würden auch die Bodenverhältnisse, Gefälle, Steigung und Quergefälle vermessen und auf separaten Messblättern festgehalten. Die Vermessungstätigkeit sei im Berufsbild eines Ziviltechnikers enthalten. Bei der Erstellung der Gutachten über metallurgische Probleme handle es sich um eine wissenschaftliche Tätigkeit. Eine solche Überprüfung könne nur mit Hilfe modernster Untersuchungsmethoden durchgeführt werden. Die Fortbildung habe in den letzten 40 Jahren im Besuch verschiedener Seminare, Kurse, Fachvorlesungen auf diversen Hochschulen und der Sachverständigenakademie in Wuppertal bestanden.

Mit einer weiteren Eingabe vom 24. April 1998 legte der Beschwerdeführer ein von ihm verfasstes Schriftstück unter dem Titel "Aufgaben eines Sachverständigen im Zivil- und Strafverfahren" vor.

Bei der am 1. Oktober 1998 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung legte der Beschwerdeführer Bildmaterial von mehreren Unfällen vor. Zur Erläuterung der Erhebungen bei einem Unfall auf der Insel Krk gab der Beschwerdeführer an, aus der vorgefundenen Mautkarte habe die Fahrtrichtung und die Geschwindigkeit eines der beteiligten Fahrzeuglenker festgestellt werden können. Zur Ermittlung der Unfallursachen seien erforderlich die Messung des Gefälles, der Kurvenradien und des Quergefälles, die Entzerrung der Karosserie, die rastermäßige Auswertung des Schadensbildes (= Vergleich des Karosserieplanes mit der Unfallkarosserie zur Ermittlung des Kollisionswinkels und der Fahrtgeschwindigkeit) und der Ablauf der Folgedrehungen.

Die Methoden seien aus entsprechender Literatur und aus der Erfahrung des Beschwerdeführers entwickelt worden. Er sei von 1955 bis 1963 bei Borgward im Rahmen der Entwicklung von Prototypen beschäftigt gewesen. Bei Ing. Trippel sei er an der Entwicklung des Schwimmgagens beteiligt gewesen. Weiters gab der Beschwerdeführer an, dass durchschnittlich pro Jahr 500 Unfallakte anfielen, wobei vielfach vor einer Verhandlung bereits eine vergleichsweise Regelung ohne Sachverständigen getroffen werde.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurden die Berufungen als unbegründet abgewiesen. In der Begründung vertrat die belangte Behörde zunächst die Auffassung, es sei geradezu atypisch für das Berufsbild eines Ziviltechnikers, dass er sich nur mit der Verfassung von Gutachten beschäftige. Die Weg-Zeit-Analysen und die Tachoscheibenauswertungen könnten nicht mit der Tätigkeit eines Ziviltechnikers verglichen werden, weil eine Tätigkeit, die im Wesentlichen auf der Verwertung allgemein bekannter Gesetze betreffend die Schwerkraft, Trägheit der Masse und den Reibungswiderstand bzw auf logischen Überlegungen beruhe, nicht mit der eigenständigen, dem fachlichen Niveau eines Ziviltechnikers entsprechenden Leistung gleichzusetzen sei. Im Übrigen habe der Beschwerdeführer keinen Beweis erbracht, dass diese Tätigkeit besondere wissenschaftliche bzw mathematischtechnische Kenntnisse erfordere. Zur Methode der "Entzerrung" der Unfallkarosserie durch Rastervergleich mittels Übereinanderlegen von Folien zur Ermittlung des Kollisionswinkels und der Fahrtgeschwindigkeit unter Benützung von entsprechenden Tabellen vertrat die belangte Behörde die Auffassung, dass hierin weder die Anwendung exakter, nachvollziehbarer mathematischwissenschaftlicher Methoden erkennbar noch der Wissensstand eines Hochschulstudiums erforderlich sei. Für die Verfassung maßstabgetreuer Pläne über einen bestimmten Straßenverlauf sei keine einem Ziviltechniker vergleichbare Ausbildung erforderlich. Diese Arbeiten seien mit der Tätigkeit eines Ziviltechnikers für das Vermessungswesen nicht vergleichbar.

Zu einem vom Beschwerdeführer vorgelegten Gutachten aus dem Bereich des Schifffahrtswesens wurde von der belangte Behörde festgestellt, es gehe daraus nicht hervor, ob der Beschwerdeführer die Auswertung der Untersuchungsergebnisse übernommen bzw selbst vorgenommen habe. Laut Auskunft der Ingenieurkammer hätte die Prüfung mit dem Rasterelektronenmikroskop auch von Berufsfremden vorgenommen werden können.

Der Beschwerdeführer habe im Abgabungsverfahren keine Honorarnoten vorgelegt, aus denen der Inhalt und der Umfang der einzelnen Tätigkeiten ersichtlich gewesen sei. Aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers, dass in der Mehrzahl der Gerichtsverfahren ein Vergleich ohne Erstattung eines Gutachtens erfolge und die Gutachten im Gerichtssaal erarbeitet würden, könne kein Hinweis auf die Bearbeitung komplexer Sachverhalte gesehen werden. Die hohe Anzahl von 500 pro Jahr bearbeiteten Unfallakten spreche gegen die Annahme, dass es sich um komplexe, wissenschaftlichmathematische Arbeiten gehandelt habe.

Die belangte Behörde gelangte somit zu der Auffassung, dass die Tätigkeit des Beschwerdeführers als Sachverständiger als eine gewerbliche Tätigkeit anzusehen sei. Die Berufung gegen die Gewerbesteuerbescheide wurden von der belangten Behörde unter ausdrücklichem Hinweis auf § 252 BAO abgewiesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Im Beschwerdefall ist strittig, ob es sich bei der Gutachtertätigkeit des Beschwerdeführers um eine mit der Tätigkeit eines Ziviltechnikers ähnliche freiberufliche Tätigkeit (vgl § 22 Abs 1 Z 1 EStG 1972) bzw unmittelbar ähnliche Tätigkeit (vgl § 22 Z 1 lit b EStG 1988) handelt.

Für die Feststellung der Ähnlichkeit einer Tätigkeit mit der eines Ziviltechnikers ist es nicht erforderlich, dass die Tätigkeit dem gesamten Tätigkeitsbereich des Ziviltechnikers entspricht; wohl aber muss die tatsächlich ausgeübte Tätigkeit, abgesehen von einer durch gehobene Vorbildung gekennzeichneten fachlichen Qualifikation, den wesentlichen und typischen Teil der Tätigkeit umfassen, zu der die einschlägigen Vorschriften über den Beruf eines Ziviltechnikers berechtigen. Entscheidend ist, ob das Tätigkeitsbild in seiner Gesamtheit mit jenem Tätigkeitsbild

vergleichbar ist, das üblicherweise die Tätigkeit entsprechend spezialisierter Ziviltechniker kennzeichnet (vgl zB das hg Erkenntnis vom 27. April 2000, ZI 96/15/0172 mwH).

Zu den Sachverständigen für das Kraftfahrwesen hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung (s hiezu beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 31. März 2000, ZI 95/15/0066 mwH) die Auffassung vertreten, dass ihre Tätigkeit durchaus unterschiedlicher Art sein könne. Sie reiche von der Erstellung von Kostenvoranschlägen bis hin zu wissenschaftlichen Untersuchungen. Ähnliches habe für den Sachverständigen für die Aufklärung von Straßenverkehrsunfällen und Verkehrssicherheit zu gelten.

Nach den Feststellungen der belangten Behörde, die auf freier Würdigung der vom Beschwerdeführer zur Charakterisierung seiner Tätigkeit vorgelegten Beweismittel beruhen, handelt es sich bei der vom Beschwerdeführer ausgeübten Tätigkeit ebenso wie in den mit den hg Erkenntnissen vom 23. Juni 1993, 92/15/0098, und vom 31. März 2000, ZI 95/15/0066, entschiedenen Beschwerdefällen im Wesentlichen um eine solche, die in der Verwertung allgemein bekannter physikalischer Gesetze betreffend die Schwerkraft, Trägheit der Masse und den Reibungswiderstand sowie auf rein logischen Überlegungen beruht. Darüberhinaus waren im vorliegenden Beschwerdefall die Einkünfte des Beschwerdeführers im Wesentlichen auf die Erstellung von Plänen über den jeweiligen Straßenverlauf zurückzuführen. Die belangte Behörde erblickte darin keine eigenständige, dem fachlichen Niveau eines Ziviltechnikers entsprechende Leistung. Die belangte Behörde gelangte daher im Ergebnis zu der Auffassung, dass die Gutachtertätigkeit des Beschwerdeführers der Tätigkeit eines Ziviltechnikers, wie sie im Wirtschaftsleben tatsächlich und typisch ausgeübt wird, nicht ähnlich sei.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Beweismittelwürdigung der belangten Behörde, die gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabensverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen hat, welche Tatsachen als erwiesen anzunehmen sind, vom Verwaltungsgerichtshof insoweit zu überprüfen, als es sich um die Feststellung handelt, ob der Denkvorgang bei der belangten Behörde zu einem den Denkgesetzen und der Lebenserfahrung entsprechenden Ergebnis geführt hat und ob der Sachverhalt, der im Denkvorgang gewürdigt worden ist, in einem ordnungsgemäßen Verfahren ermittelt worden ist (vgl. hiezu z.B. das hg. Erkenntnis vom 10. Juli 1996, 95/15/0181-0183).

Bei Anlegung dieses Prüfungsmaßstabes auf den Beschwerdefall erscheint die behördliche Sachverhaltsannahme unbedenklich. Zum Einen wurde nämlich der von der belangten Behörde ihrer Entscheidung zu Grunde gelegte Sachverhalt in einem mängelfreien Verfahren ermittelt. Zum Anderen setzte sich die belangte Behörde mit dem Erhebungsergebnis ausreichend auseinander und gelangte auf Grund der Darstellungen des Beschwerdeführers und der von ihm vorgelegten Arbeitsproben in Übereinstimmung mit den Denkgesetzen zu dem Ergebnis, dass die Gutachtertätigkeit des Beschwerdeführers in den Streitjahren der eines Ziviltechnikers nicht ähnlich war.

Wenn demgegenüber in der Beschwerde vorgebracht wird, die Herstellung der Skizzen vom jeweiligen Unfallort stelle eine einem Ziviltechniker ähnliche Tätigkeit dar, so ist dem entgegenzuhalten, dass die belangte Behörde hiezu im angefochtenen Bescheid zutreffend die Auffassung vertreten hat, dass diese Arbeiten hinsichtlich des Schwierigkeitsgrades und der angewandten Methoden nicht mit den im Ziviltechnikerengesetz angeführten Tätigkeiten eines Ziviltechnikers auf dem Fachgebiet des Vermessungswesens vergleichbar sind. Dass das Schwergewicht der Tätigkeit des Beschwerdeführers auf dem Gebiet der Verfassung dieser Pläne vom Unfallort liegt, und dass es daher in den meisten Fällen schon auf Grund dieser Pläne ohne Erstellung schriftlicher Gutachten zu einem gerichtlichen Vergleich kommt, geht aber auch aus den Ausführungen in der Beschwerdeschrift selbst hervor.

Wenn sich der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang auf die Auskunft der Kammer der Architekten und Ingenieurkonsulenten beruft, so übersieht er zunächst, dass es sich dabei um ein Beweismittel handelte, an das die belangte Behörde nicht gebunden war; vielmehr oblag die Beurteilung dieser Aussagen der freien Beweismittelwürdigung der belangten Behörde. Überdies ist diese Auskunft hinsichtlich des Punktes 2. in sich widersprüchlich, da danach die Arbeiten (betreffend einen gebrochenen Haltebolzen) auch von einem Laboranten durchgeführt werden könnten.

Dass die Tätigkeit eines Verkehrssachverständigen vielfach auch von ausgebildeten Ziviltechnikern ausgeübt wird, steht dem Ergebnis der Beweismittelwürdigung der belangten Behörde nicht entgegen, weil es für die Beurteilung der Tätigkeit des Kfz-Sachverständigen auf den Vergleich mit der Gesamtheit des Tätigkeitsbildes ankommt, das wie ausgeführt üblicherweise die Tätigkeit entsprechend spezialisierter Ziviltechniker kennzeichnet.

Aus den angeführten Gründen erweist sich die Beschwerde insoweit, als sie die Streitjahre 1988 bis 1991 betrifft, als unbegründet und war damit insoweit gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Hinsichtlich des Streitjahres 1992 hat die belangte Behörde, die die Abweisung der Berufungen betreffend Gewerbesteuer ausdrücklich und zutreffend auf § 252 Abs 1 BAO gestützt hat, Folgendes unberücksichtigt gelassen: Entsprechend der vom Beschwerdeführer für 1992 eingebrachten Erklärung, in der der Gewinn für dieses Jahr aus seiner gesamten Tätigkeit - also sowohl der Tätigkeit als Dolmetscher als auch jener als Sachverständiger -

als Einkünfte aus selbstständiger Arbeit erklärt wurden, wurden in dem gemäß § 187 BAO erlassenen, in Rechtskraft erwachsenen (vorläufigen) Feststellungsbescheid vom 13. Mai 1994 Einkünfte aus selbstständiger Arbeit in Höhe S 206.109,-- festgestellt. Mit dem erst am 13. August 1997 erlassenen (vorläufigen) Gewerbesteuerbescheid für 1992 wurde die Gewerbesteuer für dieses Jahr ausgehend von einem Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe dieses Betrages von S 206.109,-- festgesetzt.

Ein Feststellungsbescheid iSd § 187 BAO ist als Grundlagenbescheid iSd Bestimmungen des § 295 BAO zu betrachten. Hat die Abgabenbehörde aber bescheidmäßig festgestellt, dass es sich bei den in Rede stehenden Einkünften um solche aus selbstständiger Arbeit - und eben nicht um Einkünfte aus Gewerbebetrieb - handelt, so ist ein von diesem Feststellungsbescheid abgeleiteter Gewerbesteuerbescheid schon seiner Natur nach mit dem Gesetz nicht vereinbar. Soweit im angefochtenen Bescheid somit über Gewerbesteuer 1992 abgesprochen worden ist, war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 30. Mai 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:1999130006.X00

Im RIS seit

23.10.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at