

# TE Vwgh Erkenntnis 1991/3/22 87/13/0133

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 22.03.1991

## Index

21/01 Handelsrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

EStG 1972 §2 Abs2 Z5;  
EStG 1972 §27 Abs1 Z2;  
EStG 1972 §4 Abs1;  
HGB §335;

## Beachte

Besprechung in: ÖStZB 1991/539;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Graf als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des M gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 30. April 1987, Zl. 6/1-1258/85, betreffend Einkommensteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 1982 und 1983, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer erzielt als Konsulent Einkünfte aus Gewerbebetrieb und ermittelt seinen Gewinn gemäß 4 Abs. 1 EStG. In der Bilanz zum 31. Dezember 1982 wies er als Finanzanlagevermögen eine Beteiligung als echter stiller Gesellschafter an der T-GmbH mit einem Betrag von S 500.000,- und in gleicher Höhe eine Wertberichtigung betreffend diese Beteiligung aus.

Streit besteht im verwaltungsgerichtlichen Verfahren ausschließlich darüber, ob die Beteiligung als zum Betriebsvermögen des Beschwerdeführers gehörig anzuerkennen war oder nicht.

Den Verwaltungsakten ist hiezu folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Bereits im Zuge des Veranlagungsverfahrens für das Jahr 1982 wurde der Beschwerdeführer befragt, in welcher

Branche er als Konsulent tätig sei, welcher Branche die T-GmbH angehöre und welche Förderung seine Konsulententätigkeit durch die Beteiligung an der T-GmbH erfahre. Weiters möge er die Gründe für die Teilwertabschreibung der Beteiligung näher erläutern.

Der Beschwerdeführer beantwortete die an ihn gestellten Fragen wie folgt:

Er habe seine Berufstätigkeit im Jahr 1979 begonnen und bisher in der Kraftfahrzeugzubehörbranche ausgeübt. Da diese Branche nicht als "zukunftsorientiert" zu betrachten sei, habe der Beschwerdeführer versucht, seine Tätigkeit auf andere Branchen auszudehnen. Die T-GmbH, an der er sich als stiller Gesellschafter beteiligt habe, führe einen Restaurationsbetrieb. Die Tätigkeit des Beschwerdeführers bestehe in der Beratung in Bezug auf allgemeine wirtschaftliche Belange, soweit sie nicht besonderen Berufsgruppen vorbehalten sei, in der Herstellung von Geschäftsverbindungen, in der Vermittlung von Finanzierungen, soweit sie nicht Banken vorbehalten sei, und in der Vermittlung von Gesprächen mit Kunden und Lieferanten. Diese Tätigkeit sei auch für die T-GmbH ausgeübt worden. Bilanzanalysen und Untersuchungen der T-GmbH hätten objektiv ergeben, daß eine Beteiligung durchaus Aussichten auf künftige Gewinne gehabt hätte. Daß über das Vermögen der T-GmbH dennoch der Konkurs eröffnet worden sei, liege nicht in der Struktur, sondern in der Führung des Betriebes. Der Beschwerdeführer habe nach Konkurseröffnung erheblich an der "Übernahme" des Restaurationsbetriebes mitgewirkt.

Außerdem legte der Beschwerdeführer eine Kopie des Gesellschaftsvertrages vor, dem unter anderem zu entnehmen ist, daß sich der Beschwerdeführer an der T-GmbH als echter stiller Gesellschafter mit einer Einlage von S 500.000,- beteiligte, daß sein Anteil am Gewinn 10 % betrage, daß er an allfälligen Verlusten nicht teilnehme und daß ihm (auch in Verlustjahren) eine Mindestvergütung in Höhe von 10 % seiner Einlage zustehe.

Kurze Zeit nach Vorhaltsbeantwortung fand beim Beschwerdeführer eine Betriebsprüfung statt. Der Prüfer vertrat die Auffassung, daß die Beteiligung des Beschwerdeführers als stiller Gesellschafter an einem Restaurationsbetrieb nicht zu seinem Betriebsvermögen als Konsulent (für den Fahrzeugbau sowie Rad- und Reifenservice) gehöre.

Das Finanzamt folgte den Prüfungsfeststellungen und erließ entsprechende Abgabenbescheide.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung. Es sei unrichtig, daß er im Rahmen seiner Konsulententätigkeit auf den Fahrzeugbau spezialisiert sei. Er habe eine "allgemeine Ausbildung" genossen. Die verstärkte Zuwendung zur Fahrzeugbranche sei durch den Beruf seines Vaters bedingt. Es sei nicht einzusehen, warum eine Erweiterung der beruflichen Tätigkeit in Form einer Beteiligung nicht zum Betriebsvermögen gehören solle. Im übrigen sei die stille Beteiligung im Dezember 1983 wiederum beendet worden, weil die T-GmbH in ein Einzelunternehmen umgewandelt worden sei. Um das Unternehmen nicht in finanzielle Bedrängnis zu bringen, sei ein Darlehen in der Höhe der bisherigen Beteiligung gewährt worden.

Über Aufforderung der belangten Behörde teilte der Beschwerdeführer weiters mit, er habe während seiner Mittelschulzeit (in den Sommermonaten) eine gastronomische "Ferial-Lehrlingsausbildung" in einem Südtiroler Hotel absolviert (eine entsprechende Bestätigung wurde vorgelegt). Nach Ablegung der Matura habe er als Angestellter in den Firmen seines Vaters (Ein- und Ausfuhrhandel, Fahrzeugzubehörhandel) fünf Jahre hindurch eine allgemeine kaufmännische Ausbildung erhalten und in dieser Zeit bereits entscheidenden Einfluß auf die Organisation und Finanzgebarung dieser Firmen genommen. Im Jahre 1977 habe er gemeinsam mit W. die protokollierte Firma einer GmbH übernommen und sei dort als Geschäftsführer tätig geworden. Seit 1979 sei er Konsulent der H-R-KG. Um seine Geschäftstätigkeit nicht nur auf eine Branche zu stützen, habe er sich an der T-GmbH als stiller Gesellschafter beteiligt. Aus dieser Beteiligung seien ihm Erträge von S 20.000,- im Jahr 1982 und S 100.000,- im Jahr 1983 zugeflossen. Daneben habe er der T-GmbH (später umgewandelt in ein Einzelunternehmen) Honorare für Konsulententätigkeit in Höhe von netto S 80.000,- in Rechnung gestellt.

Für das kaufmännische Interesse des Beschwerdeführers an der Beteiligung spreche, daß er nach Bekanntwerden der krisenhaften Situation des umgewandelten Unternehmens gemeinsam mit Mag. R die Gründung einer Auffanggesellschaft beabsichtigt habe. Zu diesem Zweck sei von der Wiener Handelskammer ein "Firmagutachten" eingeholt worden. Der Beschwerdeführer habe nach Konkurseröffnung über das Vermögen des T dem Masseverwalter ein Kaufanbot über S 2,150.000,- gemacht, welches allerdings von dritter Seite überboten worden sei. Mit Hilfe des Beschwerdeführers sei der Restaurationsbetrieb während des Konkursverfahrens weitergeführt worden, wodurch letztlich ein Zwangsausgleich ermöglicht worden sei.

Im Juli 1984 habe der Beschwerdeführer gemeinsam mit Mag. R eine BeteiligungsGmbH gegründet, deren Gegenstand "die Beteiligung an Unternehmen aller Art, ausgenommen Bankgeschäfte, sowie die Geschäftsführung derartiger Unternehmen" sei.

Als Zeuge vernommen gab der Vertreter des Beschwerdeführers, Rechtsanwalt Dr. L unter anderem an, daß der Beschwerdeführer sowohl bei der H-R-KG als auch bei der (später umgewandelten) T-GmbH als kaufmännischer Geschäftsführer tätig gewesen sei. Die unterschiedliche Branchenzugehörigkeit (Autozubehör einerseits und Restaurationsbetrieb andererseits) stehe dem nicht entgegen, da die Tätigkeit eines kaufmännischen Geschäftsführers stets "dieselbe" sei.

Schließlich teilte der Beschwerdeführer auf Befragen noch mit, daß er zwar zur Zeit nur im Bereich "Kraftfahrzeug-Zubehör" tätig sei, daß er aber nach wie vor ein zweites Standbein anstrebe und aus diesem Grund Verhandlungen betreffend den Ankauf eines Kaffeehausbetriebes aus einer Konkursmasse führe.

In der mündlichen Berufungsverhandlung legte Dr. L einen Handelsregisterauszug vor, aus dem ersichtlich ist, daß der Beschwerdeführer bei einer Modewaren-HandelsGmbH die Funktion eines allein vertretungsbefugten Geschäftsführers gemäß § 15a GmbH-Gesetz ausübte.

Die belangte Behörde wies die Berufung insoweit ab, als sie die Betriebszugehörigkeit der Beteiligung des Beschwerdeführers als stiller Gesellschafter der T-GmbH betraf. Gegen diese Entscheidung wendet sich die Beschwerde, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Unbestritten ist, daß die Beteiligung des Beschwerdeführers als stiller Gesellschafter der T-GmbH nur dann seinem Betriebsvermögen als Konsulent zugerechnet werden konnte bzw. zuzurechnen war, wenn sie notwendiges Betriebsvermögen dargestellt hat. Eine Behandlung als gewillkürtes Betriebsvermögen, wie sie bei einer Gewinnermittlung nach § 5 EStG denkbar wäre, kommt im Beschwerdefall nicht in Betracht.

Der Beschwerdeführer argumentiert im wesentlichen damit, daß er als Kaufmann ein betriebliches Interesse daran habe, sich nicht nur in einer Sparte zu betätigen, und daß er als Wirtschaftskonsulent befähigt sei, sein Fachwissen und seinen Erfahrungsschatz in verschiedenen Branchen zu verwerten. Dies mag zutreffen. Der Beschwerdeführer übersieht jedoch zweierlei:

Einerseits kann ein Steuerpflichtiger nicht nur eine, sondern auch zwei oder mehrere VERSCHIEDENE betriebliche Aktivitäten entfalten. Es handelt sich dann um mehrere GETRENNTE Betriebe ein und desselben Steuerpflichtigen.

Andererseits erfordert es die Tätigkeit eines selbständigen Wirtschaftskonsulenten nicht, sich an den beratenen Unternehmen als stiller Gesellschafter zu beteiligen.

Zum ersten Argument des Beschwerdeführers sei beispielsweise auf einen Steuerpflichtigen verwiesen, der neben einem Schuhhandel ein Elektroinstallationsunternehmen betreibt. Mit Rücksicht darauf, daß es sich dabei um völlig unterschiedliche Branchen handelt, die keinen betrieblichen Zusammenhang erkennen lassen, wird regelmäßig davon auszugehen sein, daß es sich um zwei verschiedene Betriebe handelt, die allerdings demselben Steuerpflichtigen zuzurechnen sind.

Diese getrennte Betrachtungsweise kommt auch dann zum Tragen, wenn ein Steuerpflichtiger eine zweite (branchenfremde) betriebliche Aktivität nicht als Einzelunternehmer, sondern als Gesellschafter gemeinsam mit anderen Mitunternehmern entfaltet. Auch in einem solchen Fall liegen zwei getrennte betriebliche Sphären vor: Das vom Steuerpflichtigen allein betriebene Einzelunternehmen und seine Beteiligung an der Mitunternehmerschaft.

Was aber für die getrennte Behandlung verschiedener betrieblicher Tätigkeitsbereiche gilt, muß umsomehr für die getrennte Behandlung von Betrieben und ihrer Art nach nicht betrieblichen Einkünften gelten. Mit anderen Worten: Wenn bei einem Einzelunternehmer die Beteiligung an einer branchenfremden Mitunternehmerschaft nicht als Teil seines einzelunternehmerischen Betriebsvermögens, sondern getrennt davon als weitere betriebliche Sphäre zu behandeln ist, dann muß diese getrennte Betrachtungsweise umsomehr bei einer Beteiligung als echter stiller Gesellschafter an einem ebenfalls branchenfremden Unternehmen Beachtung finden.

Im Beschwerdefall kann nicht ernsthaft behauptet werden, daß die Branche des Kraftfahrzeugzubehörhandels zu

jener der Gastronomie in einem betrieblichen Naheverhältnis steht. Eine Behandlung der stillen Beteiligung am Restaurationsbetrieb der T-GmbH als notwendiges Betriebsvermögen des Einzelunternehmens des Beschwerdeführers als Konsulent im Kraftfahrzeugzubehörhandel kam daher mit Rücksicht auf die obigen Ausführungen nicht in Betracht.

Hätte der Beschwerdeführer zusätzlich zu seiner Konsulententätigkeit einen Restaurationsbetrieb übernommen, so hätte er zwei getrennte Gewerbebetriebe geführt. Da jedoch die Art des wirtschaftlichen Engagements am Restaurationsbetrieb als echter stiller Gesellschafter keine selbständige betriebliche Tätigkeit darstellte, konnte die Beteiligung bei der gebotenen getrennten Betrachtungsweise nur dem Bereich der Einkünfte aus Kapitalvermögen zugeordnet werden.

Zum zweiten Argument des Beschwerdeführers ist zu sagen, daß die Vielseitigkeit der Tätigkeit eines Konsulenten oder Unternehmensberaters nicht dazu führt, daß Beteiligungen aller Art an den beratenen Unternehmungen notwendiges Betriebsvermögen des Beraters wären. Anderenfalls müßten etwa auch bei Wirtschaftstreuhandern oder bei Rechtsanwälten Beteiligungen an den Unternehmungen ihrer Klienten als notwendiges Betriebsvermögen angesehen werden. Es bedarf keiner weiteren Ausführungen, daß dies im allgemeinen nicht der Fall ist.

Besondere Verhältnisse, die eine abweichende Beurteilung im Einzelfall rechtfertigen würden, hat der Beschwerdeführer nicht dargetan.

Damit erweisen sich aber auch alle vom Beschwerdeführer behaupteten Verfahrensmängel, die er in einer un schlüssigen bzw. unvollständigen Beweiswürdigung der belangten Behörde erblickt, als unerheblich.

Da der Beschwerdeführer somit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides dargetan hat, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.

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

ECLI:AT:VWGH:1991:1987130133.X00

#### **Im RIS seit**

22.03.1991

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

© 2025 JUSLINE

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

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