

TE Vwgh Erkenntnis 1984/1/11 81/13/0171

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 11.01.1984

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §16 Abs1;

EStG 1972 §22 Abs1 Z1;

EStG 1972 §25;

EStG 1972 §38 Abs4;

1. EStG 1972 § 16 gültig von 23.12.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 16 gültig von 21.12.1985 bis 22.12.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
3. EStG 1972 § 16 gültig von 22.12.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
4. EStG 1972 § 16 gültig von 17.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 612/1983
5. EStG 1972 § 16 gültig von 14.12.1983 bis 16.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
6. EStG 1972 § 16 gültig von 27.11.1982 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
7. EStG 1972 § 16 gültig von 31.12.1981 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
8. EStG 1972 § 16 gültig von 01.01.1981 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 545/1980
9. EStG 1972 § 16 gültig von 30.12.1977 bis 31.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
10. EStG 1972 § 16 gültig von 23.07.1975 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 391/1975
11. EStG 1972 § 16 gültig von 09.08.1974 bis 22.07.1975 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
12. EStG 1972 § 16 gültig von 16.01.1974 bis 08.08.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 27/1974
13. EStG 1972 § 16 gültig von 13.12.1972 bis 15.01.1974

1. EStG 1972 § 22 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 22 gültig von 22.12.1984 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
3. EStG 1972 § 22 gültig von 31.12.1981 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
4. EStG 1972 § 22 gültig von 09.08.1974 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
5. EStG 1972 § 22 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974

1. EStG 1972 § 25 gültig von 18.07.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 25 gültig von 01.07.1985 bis 30.06.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 351/1984
3. EStG 1972 § 25 gültig von 27.06.1985 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 251/1985
4. EStG 1972 § 25 gültig von 17.12.1983 bis 26.06.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 612/1983
5. EStG 1972 § 25 gültig von 31.12.1981 bis 16.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
6. EStG 1972 § 25 gültig von 01.01.1981 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 545/1980

7. EStG 1972 § 25 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.1980

1. EStG 1972 § 38 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 81/13/0185

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Iro, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Fürnsinn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Füzsl, über die Beschwerde des Dr. iur. HS, O. Univ.Prof. in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VII) vom 28. Juli 1981, Zl. 6/1-2492/78, betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer für das Jahr 1976, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Iro, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Fürnsinn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Füzsl, über die Beschwerde des Dr. iur. HS, O. Univ.Prof. in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat römisch sieben) vom 28. Juli 1981, Zl. 6/1-2492/78, betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer für das Jahr 1976, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 8.060,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist als Hochschullehrer an der Universität Salzburg tätig. Seine Ehefrau übt in Wien eine nichtselbständige Tätigkeit aus. Das Ehepaar hat ein im streitgegenständlichen Zeitraum noch nicht schulpflichtiges Kind.

Für das Jahr 1976 erklärte der Beschwerdeführer u. a. einen Verlust in Höhe von S 4.029,60 aus selbständiger Arbeit als "wissenschaftlicher Schriftsteller" und Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Hochschullehrer und Lehrbeauftragter.

Die Betriebseinnahmen aus selbständiger Arbeit wurden wie folgt aufgegliedert:

I-III/76

Lehrauftragsremuneration für einen "selbständigen Lehrauftrag" an der Johannes-Kepler-Universität

S,,S

8.067,10,,8.067,10

5.3.1976

Honorarrate für die im Auftrag der Österr. Raumordnungskonferenz verfaßte Untersuchung "Möglichkeiten der Harmonisierung von Investitionsprogrammen mit Raumordnungskonzepten"

S,,,,S

32.400,-- , , , , 32.400,--

3. 6. 1976

Honorar für Aufsatz in der Zeitschrift für Verwaltung

S, S

4.550,--, 4.550,--.

Das Finanzamt wich bei der Veranlagung von der Erklärung des Steuerpflichtigen in verschiedenen Punkten ab; für das verwaltungsgerichtliche Verfahren sind folgende Abweichungen von Bedeutung:

1. Einkünfte aus einem Lehrauftrag an der Universität Wien in Höhe von S 16.784,20 - der Beschwerdeführer erzielte insgesamt Einkünfte aus drei Lehraufträgen - wurden nicht, wie erklärt, als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sondern ebenso wie der mit

S 8.067,10 honorierte Lehrauftrag an der Universität Linz den Einkünften aus selbständiger Arbeit zugerechnet.

2. Das Entgelt aus den eben genannten Lehraufträgen sowie jenes für die oben angeführte im Auftrag der österreichischen Raumordnungskonferenz verfaßte Untersuchung wurde gemäß § 10 Abs. 2 Z. 7 lit. b UStG 1972 der Umsatzsteuer unterzogen und ein entsprechender Bescheid erlassen. 2. Das Entgelt aus den eben genannten Lehraufträgen sowie jenes für die oben angeführte im Auftrag der österreichischen Raumordnungskonferenz verfaßte Untersuchung wurde gemäß Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer 7, Litera b, UStG 1972 der Umsatzsteuer unterzogen und ein entsprechender Bescheid erlassen.

3. Die vom Beschwerdeführer unter dem Titel "Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte" (wöchentliche Fahrten zwischen Wien und Salzburg) mit S 43.200,-- geltend gemachten Werbungskosten wurden nur in einem Ausmaß von S 21.600,-- (das entspricht zwei Familienheimfahrten pro Monat) anerkannt.

Der Beschwerdeführer erhob sowohl gegen den Einkommensteuersatz als auch gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1976 Berufung. Sämtliche im Rahmen der Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielten Entgelte einschließlich des Honorars für den dort angeführten Lehrauftrag an der Universität Linz fielen unter die Umsatzsteuerbefreiung des § 6 Z. 14 UStG. Die für die österreichische Raumordnungskonferenz verfaßte Untersuchung werde demnächst in deren Schriftenreihe abgedruckt werden. Der Beschwerdeführer erhob sowohl gegen den Einkommensteuersatz als auch gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1976 Berufung. Sämtliche im Rahmen der Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielten Entgelte einschließlich des Honorars für den dort angeführten Lehrauftrag an der Universität Linz fielen unter die Umsatzsteuerbefreiung des Paragraph 6, Ziffer 14, UStG. Die für die österreichische Raumordnungskonferenz verfaßte Untersuchung werde demnächst in deren Schriftenreihe abgedruckt werden.

Die Einkünfte aus dem Lehrauftrag an der Universität Wien (S 16.784,20) seien als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu werten, weil die diesbezügliche Tätigkeit "sowohl sachlich als auch im Hinblick auf das Lehrveranstaltungsprogramm des Institutes in das Institut für Staats- und Verwaltungsrecht der Universität Wien integriert war". Der auf dem Lohnzettel angebrachte Aufdruck "einkommensteuerpflichtiger Lehrauftrag" sei "unmaßgeblich".

Die Kosten für die wöchentlichen Familienheimfahrten seien als Werbungskosten anzuerkennen, weil sich die getrennte Haushaltsführung zwingend aus der örtlich getrennten Berufstätigkeit beider Ehegatten ergebe.

Schließlich seien die Lehrauftragsremunerationen nicht zur Gänze dem begünstigten Steuersatz gemäß § 38 Abs. 4 EStG unterworfen worden; ihre Qualifikation als selbständige oder nichtselbständige Einkünfte spiele nach dieser Gesetzesstelle keine Rolle. Schließlich seien die Lehrauftragsremunerationen nicht zur Gänze dem begünstigten Steuersatz gemäß Paragraph 38, Absatz 4, EStG unterworfen worden; ihre Qualifikation als selbständige oder nichtselbständige Einkünfte spiele nach dieser Gesetzesstelle keine Rolle.

Auf Vorhalt des Finanzamtes teilte der Beschwerdeführer in einem weiteren Schriftsatz mit, daß die aus dem Lehrauftrag an der Universität Wien erzielten Einkünfte bisher stets als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gewertet worden seien, und legte eine Bestätigung des Institutes für Staats- und Verwaltungsrecht vor, aus der

hervorgeht, daß die Lehrveranstaltung des Beschwerdeführers "mit dem Lehrprogramm und dem Lehrangebot des Institutes" abgestimmt und das Lehrziel auf die "Erfüllung der vom Institut verfolgten pädagogischen und didaktischen Konzepte ausgerichtet" gewesen sei. Der Beschwerdeführer sei insoweit auch gegenüber den Fachvertretern (Ordinarien) weisungsgebunden gewesen. Die Tätigkeit habe sich nicht von der eines unselbständig tätigen Hochschullehrers unterschieden.

Die belangte Behörde gab der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1976 nicht statt. Den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1976 änderte sie in einem Punkt, der jedoch nicht Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens ist, zu Ungunsten des Beschwerdeführers ab.

Die Untersuchung im Auftrag der österreichischen Raumordnungskonferenz sei keine schriftstellerische Tätigkeit und daher nicht gemäß § 6 Z. 14 UStG von der Umsatzsteuer befreit, weil eine schriftstellerische Tätigkeit voraussetze, daß eigene Gedanken in Schriftform an die Öffentlichkeit gebracht werden. Die Untersuchung im Auftrag der österreichischen Raumordnungskonferenz sei keine schriftstellerische Tätigkeit und daher nicht gemäß Paragraph 6, Ziffer 14, UStG von der Umsatzsteuer befreit, weil eine schriftstellerische Tätigkeit voraussetze, daß eigene Gedanken in Schriftform an die Öffentlichkeit gebracht werden.

Einkünfte aus einem Lehrauftrag seien in der Regel solche aus selbständiger Arbeit, es sei denn, daß die Tätigkeit derart fest in den Betrieb eines Hochschulinstitutes eingegliedert sei, daß sie sich faktisch nicht mehr von der eines Arbeitnehmers unterscheide. Da der strittige Lehrauftrag des Beschwerdeführers an der Universität Wien nur zwei Wochenstunden umfaßt habe, könne von einer Eingliederung in den Institutsbetrieb gleich einem Arbeitnehmer nicht gesprochen werden.

Die Tarifbegünstigung des § 38 Abs. 4 EStG könne zwar auch auf Einkünfte aus einem Lehrauftrag angewendet werden, Voraussetzung sei aber, daß es sich dabei um Einkünfte aus selbständiger Arbeit handle (diese Voraussetzung sah die belangte Behörde nur bei zwei der insgesamt drei Lehraufträge des Beschwerdeführers als gegeben an). Die Tarifbegünstigung des Paragraph 38, Absatz 4, EStG könne zwar auch auf Einkünfte aus einem Lehrauftrag angewendet werden, Voraussetzung sei aber, daß es sich dabei um Einkünfte aus selbständiger Arbeit handle (diese Voraussetzung sah die belangte Behörde nur bei zwei der insgesamt drei Lehraufträge des Beschwerdeführers als gegeben an).

Bezüglich der Familienheimfahrten vertrat die belangte Behörde die Auffassung, daß keine Umstände vorlägen, die eine wöchentliche Familienheimfahrt des Beschwerdeführers rechtfertigen würden.

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:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofes erzielt ein Lehrbeauftragter regelmäßig Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Sinne des § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG (vgl. z. B. Erkenntnis vom 27. September 1963, Zl. 673/63, Slg. Nr. 2937/F). Ein Dienstverhältnis ist ausnahmsweise nur dann anzunehmen, wenn der Lehrbeauftragte fest in den Betrieb eines Hochschulinstitutes eingegliedert und dort gleich den anderen am betreffenden Institut als Arbeitnehmer beschäftigten Personen tätig ist. Eine derartige Eingliederung hat der Verwaltungsgerichtshof in einem Beschwerdefall angenommen, in dem ein Lehrbeauftragter als Leiter der Abteilung für Radiochemie am Ersten Chemischen Institut der Universität Wien tätig war (Erkenntnis vom 3. April 1964, Zl. 922/63, Slg. Nr. 3056/F). In seinem Erkenntnis vom 28. Jänner 1970, Zl. 1445/69, Slg. Nr. 4017/F, hat der Verwaltungsgerichtshof hingegen festgestellt, daß eine Lehrtätigkeit von fünf, sieben oder auch acht Stunden wöchentlich noch keine Eingliederung in den Institutsbetrieb nach Art eines Arbeitnehmers zur Folge habe. Der Verwaltungsgerichtshof sieht keine Veranlassung, von dieser Rechtsansicht abzugehen. Der Beschwerdeführer verweist lediglich darauf, daß er "infolge Absprache mit den übrigen Lehrbefugten des Institutes völlig in den Lehrbetrieb des Institutes integriert war". In der vom Institut für Staats- und Verwaltungsrecht an der Universität Wien vorgelegten Bestätigung wird davon gesprochen, daß die vom Beschwerdeführer abgehaltenen Lehrveranstaltungen "mit dem Lehrprogramm und dem Lehrangebot des Institutes abgestimmt" und das Lehrziel auf die "Erfüllung der vom Institut verfolgten pädagogischen und didaktischen Konzepte ausgerichtet" gewesen sei. Damit kann der Beschwerdeführer eine vom üblichen Lehrauftrag abweichende Gestaltung seiner Lehrtätigkeit nicht dartun. Ist doch die sinnvolle Einordnung eines Lehrauftrages in den Aufgabenbereich eines

Universitätsinstitutes in der Regel unerlässlich. Gleiches gilt für die Abstimmung bzw. Festlegung der Vorlesungszeiten. Absprachen über Themengestaltung und zeitliche Abstimmung sind bei jeder selbständig ausgeübten unterrichtenden bzw. vortragenden Tätigkeit erforderlich. Sie begründen für sich allein noch keine ein Dienstverhältnis kennzeichnende Eingliederung in einen Institutsbetrieb. Der belangten Behörde kann daher keine Rechtswidrigkeit angelastet werden, wenn sie die Einkünfte aus der unbestritten nur zwei Wochenstunden umfassenden Tätigkeit des Beschwerdeführers als Lehrbeauftragter an der Universität Wien ("Übung aus öffentlichem Recht") den Einkünften aus selbständiger Arbeit gemäß § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG zugeordnet hat. Nach der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofes erzielt ein Lehrbeauftragter regelmäßig Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Sinne des Paragraph 22, Absatz eins, Ziffer eins, EStG vergleiche , z. B. Erkenntnis vom 27. September 1963, Zl. 673/63, Slg. Nr. 2937/F. Ein Dienstverhältnis ist ausnahmsweise nur dann anzunehmen, wenn der Lehrbeauftragte fest in den Betrieb eines Hochschulinstitutes eingegliedert und dort gleich den anderen am betreffenden Institut als Arbeitnehmer beschäftigten Personen tätig ist. Eine derartige Eingliederung hat der Verwaltungsgerichtshof in einem Beschwerdefall angenommen, in dem ein Lehrbeauftragter als Leiter der Abteilung für Radiochemie am Ersten Chemischen Institut der Universität Wien tätig war (Erkenntnis vom 3. April 1964, Zl. 922/63, Slg. Nr. 3056/F). In seinem Erkenntnis vom 28. Jänner 1970, Zl. 1445/69, Slg. Nr. 4017/F, hat der Verwaltungsgerichtshof hingegen festgestellt, daß eine Lehrtätigkeit von fünf, sieben oder auch acht Stunden wöchentlich noch keine Eingliederung in den Institutsbetrieb nach Art eines Arbeitnehmers zur Folge habe. Der Verwaltungsgerichtshof sieht keine Veranlassung, von dieser Rechtsansicht abzugehen. Der Beschwerdeführer verweist lediglich darauf, daß er "infolge Absprache mit den übrigen Lehrbefugten des Institutes völlig in den Lehrbetrieb des Institutes integriert war". In der vom Institut für Staats- und Verwaltungsrecht an der Universität Wien vorgelegten Bestätigung wird davon gesprochen, daß die vom Beschwerdeführer abgehaltenen Lehrveranstaltungen "mit dem Lehrprogramm und dem Lehrangebot des Institutes abgestimmt" und das Lehrziel auf die "Erfüllung der vom Institut verfolgten pädagogischen und didaktischen Konzepte ausgerichtet" gewesen sei. Damit kann der Beschwerdeführer eine vom üblichen Lehrauftrag abweichende Gestaltung seiner Lehrtätigkeit nicht dartun. Ist doch die sinnvolle Einordnung eines Lehrauftrages in den Aufgabenbereich eines Universitätsinstitutes in der Regel unerlässlich. Gleiches gilt für die Abstimmung bzw. Festlegung der Vorlesungszeiten. Absprachen über Themengestaltung und zeitliche Abstimmung sind bei jeder selbständig ausgeübten unterrichtenden bzw. vortragenden Tätigkeit erforderlich. Sie begründen für sich allein noch keine ein Dienstverhältnis kennzeichnende Eingliederung in einen Institutsbetrieb. Der belangten Behörde kann daher keine Rechtswidrigkeit angelastet werden, wenn sie die Einkünfte aus der unbestritten nur zwei Wochenstunden umfassenden Tätigkeit des Beschwerdeführers als Lehrbeauftragter an der Universität Wien ("Übung aus öffentlichem Recht") den Einkünften aus selbständiger Arbeit gemäß Paragraph 22, Absatz eins, Ziffer eins, EStG zugeordnet hat.

Was die Anwendbarkeit der Tarifbegünstigung des § 38 Abs. 4 EStG (in der Beschwerde irrtümlich als § 34 Abs. 4 EStG bezeichnet) anlangt, ist folgendes zu sagen: Was die Anwendbarkeit der Tarifbegünstigung des Paragraph 38, Absatz 4, EStG (in der Beschwerde irrtümlich als Paragraph 34, Absatz 4, EStG bezeichnet) anlangt, ist folgendes zu sagen:

Gemäß § 38 Abs. 4 EStG ist die Steuerermäßigung des § 37 Abs. 1 leg. cit. auch auf Einkünfte aus der Verwertung von selbstgeschaffenen literarischen oder künstlerischen Urheberrechten anzuwenden, sofern diese Einkünfte als Nebeneinkünfte erzielt werden. Solche Nebeneinkünfte liegen vor, wenn die Einkünfte im Sinne des ersten Satzes neben anderen Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 4 leg. cit. erzielt werden, welche die Nebeneinkünfte übersteigen. Gemäß Paragraph 38, Absatz 4, EStG ist die Steuerermäßigung des Paragraph 37, Absatz eins, leg. cit. auch auf Einkünfte aus der Verwertung von selbstgeschaffenen literarischen oder künstlerischen Urheberrechten anzuwenden, sofern diese Einkünfte als Nebeneinkünfte erzielt werden. Solche Nebeneinkünfte liegen vor, wenn die Einkünfte im Sinne des ersten Satzes neben anderen Einkünften im Sinne des Paragraph 2, Absatz 3, Ziffer eins bis 4 leg. cit. erzielt werden, welche die Nebeneinkünfte übersteigen.

Die belangte Behörde hat die Tätigkeit im Rahmen eines weiteren Lehrauftrages des Beschwerdeführers erklärungsgemäß im Hinblick auf ihre organisatorische Eingliederung in den Institutsbetrieb als nichtselbständige Tätigkeit qualifiziert. Der Beschwerdeführer wendet sich weder in seiner Berufung noch in seiner Verwaltungsgerichtshofbeschwerde gegen diese Beurteilung; er vertritt lediglich die Ansicht, daß der begünstigte Steuersatz gemäß § 38 Abs. 4 EStG auch auf die aus diesem Lehrauftrag erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit anzuwenden sei. (Die in der Beschwerde als aktenwidrig gerügte Annahme eines Dienstverhältnisses durch die belangte Behörde dürfte auf einem Irrtum beruhen, da die rechtliche Qualifikation des vorliegenden Lehrauftrages

(S 7.610,40) als nichtselbständige Tätigkeit im Verwaltungsverfahren von Anfang an unbestritten geblieben ist und sich die Ausführungen der belangten Behörde zur Frage der Einkunftsart ausschließlich auf einen anderen Lehrauftrag (S 16.784,20) bezogen haben.) Die belangte Behörde hat die Tätigkeit im Rahmen eines weiteren Lehrauftrages des Beschwerdeführers erklärungsgemäß im Hinblick auf ihre organisatorische Eingliederung in den Institutsbetrieb als nichtselbständige Tätigkeit qualifiziert. Der Beschwerdeführer wendet sich weder in seiner Berufung noch in seiner Verwaltungsgerichtshofbeschwerde gegen diese Beurteilung; er vertritt lediglich die Ansicht, daß der begünstigte Steuersatz gemäß Paragraph 38, Absatz 4, EStG auch auf die aus diesem Lehrauftrag erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit anzuwenden sei. (Die in der Beschwerde als aktenwidrig gerügte Annahme eines Dienstverhältnisses durch die belangte Behörde dürfte auf einem Irrtum beruhen, da die rechtliche Qualifikation des vorliegenden Lehrauftrages (S 7.610,40) als nichtselbständige Tätigkeit im Verwaltungsverfahren von Anfang an unbestritten geblieben ist und sich die Ausführungen der belangten Behörde zur Frage der Einkunftsart ausschließlich auf einen anderen Lehrauftrag (S 16.784,20) bezogen haben.)

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 9. Dezember 1981, Zl. 13/3482/80, unter Zitierung des Vorjudikates vom 23. März 1981, Zl. 17/0333/79, ausgeführt hat, ist die Anwendung der Tarifbegünstigung des § 38 Abs. 4 EStG auf Einkünfte aus einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit als Lehrbeauftragter ausgeschlossen, weil der Arbeitnehmer im Rahmen seines Dienstverhältnisses dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet und für die ausgeübte nichtselbständige Tätigkeit in ihrer Gesamtheit entlohnt wird, ohne daß für die darin enthaltenen Leistungen, welche an sich urheberrechtlichen Schutz genießen mögen, ein besonderes Entgelt gezahlt wird. Es kommt nämlich entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers für die Anwendbarkeit des § 38 Abs. 4 EStG nicht nur darauf an, daß der Steuerpflichtige im Rahmen einer Tätigkeit selbstgeschaffene Urheberrechte verwertet; vielmehr müssen die Einnahmen, die zu den begünstigungsfähigen Einkünften führen, als Entgelt für ein urheberrechtlich geschütztes Werk des Beschwerdeführers anzusehen sein. Die Beschwerde erweist sich sohin auch in diesem Punkt als unbegründet. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 9. Dezember 1981, Zl. 13/3482/80, unter Zitierung des Vorjudikates vom 23. März 1981, Zl. 17/0333/79, ausgeführt hat, ist die Anwendung der Tarifbegünstigung des Paragraph 38, Absatz 4, EStG auf Einkünfte aus einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit als Lehrbeauftragter ausgeschlossen, weil der Arbeitnehmer im Rahmen seines Dienstverhältnisses dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet und für die ausgeübte nichtselbständige Tätigkeit in ihrer Gesamtheit entlohnt wird, ohne daß für die darin enthaltenen Leistungen, welche an sich urheberrechtlichen Schutz genießen mögen, ein besonderes Entgelt gezahlt wird. Es kommt nämlich entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers für die Anwendbarkeit des Paragraph 38, Absatz 4, EStG nicht nur darauf an, daß der Steuerpflichtige im Rahmen einer Tätigkeit selbstgeschaffene Urheberrechte verwertet; vielmehr müssen die Einnahmen, die zu den begünstigungsfähigen Einkünften führen, als Entgelt für ein urheberrechtlich geschütztes Werk des Beschwerdeführers anzusehen sein. Die Beschwerde erweist sich sohin auch in diesem Punkt als unbegründet.

Als weiterer Beschwerdepunkt wird geltend gemacht, daß die belangte Behörde zu Unrecht anstatt wöchentlicher nur zwei Familienheimfahrten pro Monat als beruflich bedingt angesehen hat. In diesem Punkt ist die Beschwerde berechtigt. Der Beschwerdeführer hat im Verwaltungsverfahren mitgeteilt, daß er mit Wirksamkeit vom 1. Juni 1976 zum ordentlichen Universitätsprofessor an der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität Salzburg ernannt worden sei, daß seine Ehefrau in Wien eine nichtselbständige Erwerbstätigkeit ausübe, daß aus diesem Grund der Familienwohnsitz in Wien beibehalten worden sei, und daß das Ehepaar ein vorschulpflichtiges Kind habe.

Die belangte Behörde hält dem lediglich entgegen, daß sie im Hinblick auf diese Familienverhältnisse des Beschwerdeführers nicht finden könne, "daß besondere Umstände vorliegen, die eine wöchentliche Familienheimfahrt rechtfertigen". Dem kann der Verwaltungsgerichtshof nicht zustimmen. Wie der Gerichtshof in seinem Erkenntnis vom 22. Mai 1974, Zl. 71/74, Slg. Nr. 4690/F, ausführlich dargelegt hat, sind die Kosten für wöchentliche Familienheimfahrten eines Steuerpflichtigen, der in größerer Entfernung von seinem Familienwohnsitz einer Erwerbstätigkeit nachgeht, dann als Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn der Familienwohnsitz im Hinblick auf eine dort vom Ehegatten des Steuerpflichtigen ausgeübte Erwerbstätigkeit beibehalten wird (im damaligen Beschwerdefall war der Beschwerdeführer in Wien beschäftigt, während sich der Familienwohnsitz in Graz befand; der einzige Sohn studierte bereits). Der Gerichtshof sieht keine Veranlassung von dieser Rechtsprechung abzugehen. Es ist auch nicht erkennbar, aus welchen Gründen die belangte Behörde zwar die Kosten für zwei Familienheimfahrten im Monat als Werbungskosten ansieht, die darüber hinausgehenden Kosten für wöchentliche Familienheimfahrten jedoch

anders beurteilt. Kommt man zu dem im Beschwerdefall zutreffenden Ergebnis, daß Fahrkosten des Beschwerdeführers zwischen seinem Arbeitsort und dem aus beruflichen Gründen seiner Ehefrau beibehaltenen Familienwohnsitz Werbungskosten darstellen, dann können wöchentliche Familienheimfahrten nicht anders beurteilt werden als zwei Familienheimfahrten pro Monat. Eine andere Betrachtungsweise könnte geboten sein, wenn die Anzahl der Familienheimfahrten mit Rücksicht auf die Entfernung bzw. auf die dadurch erwachsenden Kosten als völlig unüblich zu bezeichnen wäre. Dies trifft jedoch auf wöchentliche Familienheimfahrten zwischen Salzburg und Wien nicht zu, sodaß sich der angefochtene Bescheid, dem eine andere Rechtsauffassung zugrunde liegt, insoweit als inhaltlich rechtswidrig erweist.

Der Beschwerdeführer bringt schließlich vor, daß die belangte Behörde zu Unrecht das Honorar für die im Auftrag der österreichischen Raumordnungskonferenz verfaßte Untersuchung nicht gemäß § 6 Z. 14 UStG als steuerfreien Umsatz aus der Tätigkeit als Schriftsteller gewertet hat. Der Beschwerdeführer bringt schließlich vor, daß die belangte Behörde zu Unrecht das Honorar für die im Auftrag der österreichischen Raumordnungskonferenz verfaßte Untersuchung nicht gemäß Paragraph 6, Ziffer 14, UStG als steuerfreien Umsatz aus der Tätigkeit als Schriftsteller gewertet hat.

Auch mit dieser Rüge ist der Beschwerdeführer im Recht. Die belangte Behörde nimmt in ihrer Gegenschrift dahingehend Stellung, im Verwaltungsverfahren sei nichts hervorgekommen, was die Annahme gerechtfertigt hätte, daß es sich bei der gegenständlichen Untersuchung um ein "geschriebenes Buch" handle. Das diesbezügliche Beschwerdevorbringen falle unter das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltende Neuerungsverbot. Die belangte Behörde übersieht, daß der Beschwerdeführer in seiner Berufung ausdrücklich darauf hingewiesen hat, daß die Untersuchung "demnächst in der Schriftenreihe der österreichischen Raumordnungskonferenz gedruckt vorliegen wird". Hatte sie dennoch Bedenken, ob es sich bei der Untersuchung um eine schriftstellerische Tätigkeit gehandelt hat, so wäre sie verhalten gewesen, von Amts wegen entsprechende Erhebungen anzustellen. Der Hinweis auf das Neuerungsverbot ist sohin unberechtigt. Der angefochtene Bescheid erweist sich daher auch insoweit als rechtswidrig, als er die Umsatzsteuer für das Jahr 1976 betrifft.

Zuzustimmen ist der belangten Behörde hingegen, wenn sie die Auffassung vertritt, daß die Einnahmen aus den beiden selbständig ausgeübten Lehraufträgen nicht unter die oben genannte Umsatzsteuerbefreiungsvorschrift fallen, da hierin weder eine schriftstellerische Tätigkeit, noch eine Tätigkeit als Journalist oder Komponist erblickt werden kann. Vielmehr fallen die genannten Entgelte unter die Bestimmung des § 10 Abs. 2 Z. 7 lit. b UStG 1972, wo sie als sonstige Leistung aus der Tätigkeit als "... Lehrbeauftragter ..." ausdrücklich angeführt sind und daher dem ermäßigten Steuersatz von 8 v.H. unterliegen. Die gegenteilige Auffassung des Beschwerdeführers, der aus dem Umstand, daß unter § 38 Abs. 4 EStG auch Einkünfte aus einem selbständig ausgeübten Lehrauftrag fallen können, für das Gebiet der Umsatzsteuer ebenfalls eine Gleichbehandlung aller Einnahmen aus der "Verwertung selbstgeschaffener literarischer Urheberrechte" ableitet, obwohl das Umsatzsteuergesetz 1972 ausdrücklich eine unterschiedliche Behandlung vorsieht, ist verfehlt. Zuzustimmen ist der belangten Behörde hingegen, wenn sie die Auffassung vertritt, daß die Einnahmen aus den beiden selbständig ausgeübten Lehraufträgen nicht unter die oben genannte Umsatzsteuerbefreiungsvorschrift fallen, da hierin weder eine schriftstellerische Tätigkeit, noch eine Tätigkeit als Journalist oder Komponist erblickt werden kann. Vielmehr fallen die genannten Entgelte unter die Bestimmung des Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer 7, Litera b, UStG 1972, wo sie als sonstige Leistung aus der Tätigkeit als "... Lehrbeauftragter ..." ausdrücklich angeführt sind und daher dem ermäßigten Steuersatz von 8 v.H. unterliegen. Die gegenteilige Auffassung des Beschwerdeführers, der aus dem Umstand, daß unter Paragraph 38, Absatz 4, EStG auch Einkünfte aus einem selbständig ausgeübten Lehrauftrag fallen können, für das Gebiet der Umsatzsteuer ebenfalls eine Gleichbehandlung aller Einnahmen aus der "Verwertung selbstgeschaffener literarischer Urheberrechte" ableitet, obwohl das Umsatzsteuergesetz 1972 ausdrücklich eine unterschiedliche Behandlung vorsieht, ist verfehlt.

Da sich jedoch der angefochtene Bescheid aus den oben angeführten Gründen als inhaltlich rechtswidrig erweist, war er gemäß § 42 Abs. 2 lit. a VwGG 1965 aufzuheben. Da sich jedoch der angefochtene Bescheid aus den oben angeführten Gründen als inhaltlich rechtswidrig erweist, war er gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Litera a, VwGG 1965 aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG 1965 in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 7. April 1981, BGBl. Nr. 221. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG 1965 in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 7. April 1981, Bundesgesetzblatt, Nr. 221.

Wien, am 11. Jänner 1984

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1984:1981130171.X00

Im RIS seit

11.01.1984

Zuletzt aktualisiert am

11.03.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at