jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2003/2/27 99/15/0004

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.02.2003

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §114;
BAO §115 Abs1;
BAO §125 Abs1 lite idF 1981/336;
BAO §125 Abs6;
BAO §21 Abs1;
BAO §296;
B-VG Art18;
EStG 1972 §2 Abs3 Z2;
EStG 1972 §22 Abs1 Z1 lita;
EStG 1972 §22 Abs1 Z1 litb;
EStG 1972 §22 Abs1 Z1;
GewStG §1;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde des B in G, vertreten durch Dr. Robert A. Kronegger, Rechtsanwalt in 8010 Graz, Raubergasse 27/I, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 1. Dezember 1995, Zl. B 16-3a/92, betreffend Umsatzsteuer 1987, Einkommensteuer 1987 und 1988 sowie Gewerbesteuer 1985 bis 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 332,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist als Versicherungsmathematiker tätig. Im Zuge einer für die Jahre 1986 bis 1988 stattfindenden Betriebsprüfung wurde diese Tätigkeit den Einkünften aus Gewerbebetrieb zugeordnet. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass sie keine wissenschaftliche Tätigkeit im Sinne des § 22 EStG 1972 sei, da der Beschwerdeführer bei seiner Tätigkeit mathematische Formeln verwende, die nicht von ihm wissenschaftlich erarbeitet worden seien, sondern regelmäßig auch von anderen Versicherungsmathematikern verwendet würden. Demzufolge sei auf diese Umsätze der Normalsteuersatz von 20 % anzuwenden, da die genannte Tätigkeit nicht unter § 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1972 ("Tätigkeit als Wissenschaftler") falle.

Weiters wurde der mit 1. Jänner 1987 vorgenommenen Änderung der Gewinnermittlungsart von der Einnahmen-Ausgabenrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG auf Bilanzierung gemäß § 4 Abs. 1 EStG sowie der Anwendung des Hälftsteuersatzes auf den Übergangsgewinn die steuerliche Anerkennung versagt. Der Wechsel zu einer Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 EStG sei erst nachträglich (nämlich anlässlich der Abfassung der Steuererklärung für 1987 Mitte 1989) erfolgt. Eine ordnungsgemäße Buchführung für das Jahr 1987 habe nicht vorgelegt werden können.

Weiters habe der Beschwerdeführer 1987 an das bestehende Wohnhaus, das zu 31,8 % betrieblich genutzt werde, eine Terrasse angebaut und dafür 1987 einen Investitionsfreibetrag sowie eine AFA geltend gemacht. Diese Terrasse, welche ein Provisorium aus einem nicht befestigten Boden mit offener Kaminanlage ersetzt habe, zeige die äußere Erscheinungsform einer Sommerterrasse (Steinplatten als Bodenbelag, schmiedeeisernes Gitter, zwei Stiegenaufgänge) mit offenem Kamin und Gartenmöblierung, wie sie für ein Einfamilienhaus üblich sei. Der Beschwerdeführer habe die betriebliche Nutzung dahingehend begründet, dass er bei schönem Wetter gewisse Arbeiten auf dieser Terrasse durchführe und künftig beabsichtige, eine weitere bauliche Veränderung vorzunehmen. Der Prüfer rechnete die Terrasse dem notwendigen Privatvermögen zu und versagte den geltend gemachten Aufwendungen den Betriebsausgabenabzug.

Das Finanzamt erließ im Sinne der Prüferfeststellungen Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1987 sowie Einkommensteuer 1988 und Abgabenscheide für die Jahre 1985 (Gewerbesteuer), 1986 (Umsatz- und Gewerbesteuer), 1987 (Einkommen-, Umsatz- und Gewerbesteuer) und 1988 (Einkommen- und Gewerbesteuer).

Der Beschwerdeführer erhob Berufungen gegen die Sachbescheide und führte hinsichtlich seiner Tätigkeit als Versicherungsmathematiker u. a. aus, dass deren Schwerpunkt in der Berechnung von Pensionsrückstellungen sei. Wegen der Kontinuität der Bilanzen müsse er dabei häufig bereits vorhandene Tabellen übernehmen. Bei Zugehörigkeit des Auftraggebers zu einem ausländischen Konzern müsse er bei der Berechnung der Pensionsrückstellung auch die "ausländischen Wünsche und Bilanzierungsvorschriften berücksichtigen". Zur Berechnung von Abfertigungs- und Jubiläumsrückstellungen gebe es keine Formeln. Er müsse diese im Einvernehmen mit dem jeweiligen Wirtschaftsprüfer und Steuerberater selbst erstellen. Da die Bilanz eines Unternehmens entscheidend durch seine Berechnungen bestimmt werde, gleiche seine Tätigkeit jener eines Steuerberaters. Er sei aber auch als Gerichtssachverständiger wissenschaftlich tätig bzw. bei Vertragserstellungen mit Wertsicherungsklauseln eingebunden, sodass seine Tätigkeit auch jener eines Rechtsanwaltes gleichen würde.

Weiters führte er aus, dass er bis 1978 die genannten Umsätze mit dem Normalsteuersatz in Rechnung gestellt habe. Im Einvernehmen mit dem Finanzamt habe er den ermäßigten Steuersatz angewandt, entsprechende Rechnungsberichtigungen durchgeführt und die Differenzbeträge an die Auftraggeber zurückbezahlt. Eine Betriebsprüfung im Jahre 1983 habe die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nicht beanstandet. Er empfinde es als "Falle, dass die Prüfer jetzt, drei Jahre nach dem Jahr 1987, die Vereinbarung mit dem Finanzamt als Fehler des Beamten hinstellen und nachdem die Honorare verjährt sind" die Anwendung des Normalsteuersatzes vorschrieben. Der Grundsatz von Treu und Glauben müsse auch für das Finanzamt gelten. Die Einkommensteuerbescheide hätten immer Einkünfte aus selbstständiger Arbeit ausgewiesen. Im Bewusstsein, dass er ein Freiberufler sei, habe er seine Ausgaben lediglich pauschaliert geltend gemacht und keine Gewerbesteuerrückstellung gebildet. Damit sei im Nachhinein ein größerer Schaden entstanden als wenn die Gewerbesteuerpflicht von vornherein festgestanden wäre.

Hinsichtlich der Feststellung des Betriebsprüfers, dass eine ordnungsgemäße Buchhaltung nicht habe vorgelegt werden können, gab der Beschwerdeführer an, ca 100 Ausgabenbelege seien nicht laufend verbucht worden. Laufende Aufzeichnungen über die Einnahmen und die versendeten Honorarnoten hätten genügt, um den

Unterschiedsbetrag zwischen Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und jenem am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres, vermehrt um den Wert der Entnahmen und vermindert um den Wert der Einlagen zu ermitteln.

Die Terrasse betreffend führte der Beschwerdeführer im Wesentlichen aus, dass er in dem eigentlichen Büro wegen der Computer die Jalousien schließen und auf Grund der dadurch herrschenden Dunkelheit Besprechungen auf der Terrasse durchführen müsse. Da der Beschwerdeführer fast kein Privatleben habe, könne er die Terrasse auch gar nicht privat nutzen. Der Anbau der Terrasse sei überdies notwendig gewesen, da der - bereits beim Ankauf des Hauses im Jahre 1981 vorhanden gewesene - Kamin mitsamt dem Dach und anderen benachbarten Gebäudeteilen in die Tiefe zu stürzen gedroht habe. Somit handle es sich bei den Aufwendungen um notwendigen Erhaltungsaufwand.

Mit Schreiben vom 31. Juli 1991 erläuterte der Beschwerdeführer nochmals seine Tätigkeit als Versicherungsmathematiker und führte im Wesentlichen aus, dass er zur Berechnung von Pensionsrückstellungen fünf verschiedene Tabellen zur Auswahl habe, wovon eine von ihm erstellt worden sei. Er könne dabei jeden beliebigen Zinssatz wählen. Bei der Umsetzung eines Pensionsvertrages in ein mathematisches Schema sei es nötig, die wesentlichen Bestimmungen des Vertrages mathematisch zu formulieren und unwesentliche wegzulassen. Viele Bestimmungen in einem Vertrag zielten auf den Willen der Vertragspartner ab. Dafür fehlten dann die Wahrscheinlichkeiten. Er müsse sich überlegen, wie er das in eine Berechnung einbeziehen könne. Manchmal seien die Bestimmungen sehr kompliziert und es liege die Entscheidung in der Verantwortung des Mathematikers, wie weit Vereinfachungen tragbar seien. Manche Bestimmungen in Pensionszusagen seien mathematisch überhaupt nicht fassbar, etwa wenn bei Ableben des Pensionsberechtigten die vorhandene Rückstellung an die Witwe ausbezahlt werden oder wenn die Rente jährlich um einen bestimmten Prozentsatz steigen soll.

Die Erstellung von besonderen Arbeiten, das seien Gutachten als Gerichtssachverständiger, finanzmathematische Berechnungen wie Vergleiche von Finanzierungsarten, Berechnung von Leibrenten- und Darlehensverträgen mit Wertsicherung, sei sehr zeitaufwändig. Mit Rücksicht darauf, dass Banken ähnliche Berechnungen kostenlos erstellten, könnte er auch nichts dafür verlangen, sodass ein Vergleich der Einnahmen zu einem falschen Ergebnis führen würde.

Nach Ergehen einer Berufungsvorentscheidung stellte der Beschwerdeführer einen Antrag auf Vorlage der Berufungen zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wiederholte im Wesentlichen sein Berufungsvorbringen. Weiters führte er aus, dass der Steuerpflichtige sich nicht bereits zu Beginn eines Jahres für die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG entscheiden müsse. Die Buchführung eines Jahres beginne nicht mit der Einbuchung der Eröffnungsbilanz, sondern es erfolge zuerst die Verarbeitung des laufenden Buchungsstoffes. Die Einbuchung der Eröffnungsbilanz könne nämlich erst nach Abschluss des vorhergehenden Geschäftsjahres erfolgen.

Wenn in seinem Fall Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorgelegen wären (was er bekämpfe), dann wäre er gemäß § 125 BAO zur Buchführung verpflichtet gewesen. In diesem Falle wäre aber die Gewerbesteuerbemessungsgrundlage um die Gewerbesteuerrückstellung und die erhöhte Umsatzsteuer niedriger gewesen. Ein weiterer Schaden sei ihm dadurch entstanden, dass durch die Steuerreform 1989 die Steuersätze bei der Einkommensteuer vermindert worden seien. Die Steuernachzahlungen führten daher zu einer geringeren Einkommensteuerminderung als eine periodische Steuerzahlung. Wäre ihm bekannt gewesen, dass eine Gewerbesteuer erhoben werde, dann hätte er seine Honorartarife derart gestaltet, dass ihm bei der hohen Steuerbelastung gleich viel geblieben wäre. Zusammenfassend sei ihm durch das Fehlverhalten der Finanzverwaltung ein Schaden in Höhe der nunmehrigen diesbezüglichen Steuernachforderung entstanden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurden die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1987 und 1988 sowie gegen die Gewerbesteuerbescheide 1985 bis 1988 als unbegründet abgewiesen. Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1987 wurde teilweise Folge gegeben.

Zur Tätigkeit als Versicherungsmathematiker wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Leistungen auf dem Gebiet der Finanzmathematik einschließlich der (einen steuerlichen Teilbereich betreffenden) Berechnung von Rückstellungen vorrangig dem (praktischen) Bedarf der jeweiligen Auftraggeber und nicht der Erbringung wissenschaftlicher Erkenntnisse dienten. Unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wurde weiters ausgeführt, dass nur eine Tätigkeit, die ausschließlich oder nahezu ausschließlich der Forschung oder der wissenschaftlichen Lehre - und daher nicht auch zu einem bedeutenden Teil anderen Zwecken - diene, wissenschaftlich sei; die Möglichkeit, dass etwa eine Beratertätigkeit im Einzelfall zu neuen wissenschaftlichen Erkenntnissen führen könne, mache die daraus

erzielten Einkünfte noch nicht zu Einkünften aus einer wissenschaftlichen Tätigkeit. Nach der Verkehrsauffassung sei auch nicht davon auszugehen, dass die konkrete Betätigung des Beschwerdeführers (oder die eines Versicherungsmathematikers an sich) bereits alle wesentlichen Elemente des Berufsbildes eines Wissenschaftlers enthalte. So habe der Beschwerdeführer selbst aufgezeigt, dass er seine Berechnungen im Einvernehmen bzw. in Zusammenarbeit mit den jeweiligen Fachleuten durchführe, woraus hervorgehe, dass er seine Arbeit auch auf deren Wissen und Berufserfahrung stütze.

Nach den von der Judikatur geforderten Kriterien sei der Begriff des Wissenschaftlers nicht derart weit auszulegen, dass auch die Berufsarbeit der Angehörigen anderer freier Berufe, wie z. B. die eines Rechtsanwaltes, als wissenschaftliche Tätigkeit anzusehen wäre, auch wenn etwa die Ausführungen in der Rechtsmittelschrift für einen Klienten dem methodischen Aufbau und dem Niveau nach einer rechtswissenschaftlichen Arbeit gleichkämen. Da die als Haupttätigkeit des Beschwerdeführers bezeichnete Berechnung von Pensionsrückstellungen, die im Falle der Übernahme der Arbeiten anderer Versicherungsmathematiker unter Weiterverwendung bereits erstellter Tabellen erfolge, habe sohin nicht den Charakter einer wissenschaftlichen Tätigkeit im Sinne der Vermehrung menschlichen Wissens (im Interesse der Allgemeinheit), sondern werde im Interesse des auftraggebenden Leistungsempfängers erbracht. Dies gelte auch für die umsatzsteuerliche Beurteilung.

Was den Grundsatz von Treu und Glauben angehe, sei die Finanzverwaltung verpflichtet, von einer gesetzlich nicht gedeckten Rechtsauffassung oder einer unrichtigen Tatsachenwürdigung abzugehen, sobald sie ihr Fehlverhalten erkenne. Das in Art. 18 Abs. 1 BVG normierte Legalitätsgebot gehe nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes jedem anderen Grundsatz, somit auch dem Grundsatz von Treu und Glauben voran, sodass das Abrücken der Abgabenbehörde von einer als unrichtig erkannten Vorgangsweise auch insoweit Deckung finde.

Zur Frage der Abhängigkeit der Gewerbesteuerveranlagung hinsichtlich der im Einkommensteuerbescheid 1985 erfolgten Zuordnung zu den Einkünften aus selbstständiger Arbeit sei auszuführen, dass die Einreihung eines bestimmten Gewinnes unter eine bestimmte Einkunftsart in einem Steuerbescheid - anders als bei einem Feststellungsbescheid - nicht Spruchbestandteil sei, sondern zur Begründung des Bescheides gehöre. Da davon aber keine bindende Rechtskraftwirkung ausgehe, sei das Finanzamt nicht gehindert gewesen, den im Einkommensteuerbescheid unter eine andere Einkunftsart subsumierten Gewinn für 1985 (erstmalig) für die Gewerbesteuerbemessung heranzuziehen.

Der Beschwerdeführer habe mit Niederschrift vom 18. Juni 1990 bekannt gegeben, dass er die Honorare, welche durch Banküberweisung, Scheck oder bar bezahlt worden seien, EDV-mäßig erfasst habe. Dies habe auch als Grundlage für die Umsatzsteuervoranmeldungen gedient. Bei den Honorarnoten habe er mittels EDV zwei Aufstellungen gemacht, und zwar eine bei der Erstellung der Honorarnoten, die andere über den Zahlungseingang. Über Barausgaben (z.B. Post- und Büromaterial) bzw. sonstige Aufwendungen habe es keine derartigen Aufzeichnungen gegeben. Die Summe der Aufwendungen sei immer zu Jahresende anhand der gesammelten Belege ermittelt worden. Zur Führung von Aufzeichnungen für Privatentnahmen habe der Beschwerdeführer angegeben, dass seine betrieblichen und privaten Ausgaben bzw. auch die Einnahmen über ein gemeinsames Bankkonto verrechnet würden.

Somit seien vom Beschwerdeführer zwar die Einnahmen (mittels zweier Aufstellungen) laufend erfasst worden, hinsichtlich der Betriebsausgaben seien aber keine Aufzeichnungen geführt worden, die eine Kassengebarung nach Buchführungsgrundsätzen erkennen lassen würden. Die regelmäßig erst am Ende des Gewinnermittlungszeitraumes (so auch für 1987) erfolgte Zusammenfassung von Aufwendungen sei keine zeitgerechte Verbuchung der zu Grunde liegenden Geschäftsvorfälle, wobei nach der Aktenlage auch keine Übertragung vorläufiger Grundaufzeichnungen in ein Kassenbuch stattgefunden habe. Ein Kassenbuch, das dem Kassenbuch des Kaufmannes vergleichbar sei und das die jederzeitige Kontrolle der Kassensoll- und Kassenistbestände ermögliche, sei vom Beschwerdeführer nicht geführt worden. Da der Beschwerdeführer seine Geldbewegungen nur über ein Bankkonto verrechnet habe, seien auch seine Entnahmen und Einlagen nicht täglich aufgezeichnet und abgestimmt worden. Die einheitliche Erfassung betrieblicher und privater Ausgaben auf diesem Konto führe weiters zu dem - den Buchführungsgrundsätzen nicht genügenden - Ergebnis, dass betriebliche und private Aufwendungen nicht auf eine Weise voneinander getrennt worden seien, die eine übersichtliche und leichte Überprüfbarkeit dieser Vorgänge gewährleisten würde. Überdies sei der erst im Zuge der Abfassung der Steuererklärung unterjährig vorgenommene Wechsel der Gewinnermittlung (Mai 1989) als nachträgliche Entscheidung über die Form der Gewinnermittlung nicht mehr zulässig.

Der Einwand, der Wechsel von der Einnahmen-Ausgabenrechnung auf den Betriebsvermögensvergleich zum 1. Jänner 1987 sei auf Grund von Abweichungen des Betriebsvermögens im Berufungsfall zwingend vorzunehmen gewesen, gehe ins Leere, weil infolge Neufassung des § 4 Abs. 3 EStG 1972 durch das AbgÄG 1984 der Gewinn bei allen betrieblichen Einkunftsarten (bereits ab der Veranlagung 1985) auch dann durch Einnahmen-Ausgabenrechnung habe ermittelt werden können, wenn regelmäßige wesentliche Abweichungen des Betriebsvermögens aufgetreten seien.

Hinsichtlich der Terrasse wurde im angefochtenen Bescheid im Wesentlichen ausgeführt, dass nach der Lebenserfahrung nicht davon auszugehen sei, dass die Terrasse lediglich Berufszwecken diene und vom Beschwerdeführer und seinen Familienangehörigen sonst nicht genutzt werde, sondern vielmehr davon, dass dieser Platz - dem Charakter eines erweiterten Wohnbereiches im Freien entsprechend - den unterschiedlichen Möglichkeiten privater Freizeitgestaltung hinreichend Raum geboten habe. Eine berufliche Mitbenützung mache die Terrasse noch nicht zu einem betrieblichen Arbeitsplatz.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende - vom Verfassungsgerichtshof nach Ablehnung ihrer Behandlung mit Beschluss vom 29. September 1998, B 939/96, gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG dem Verwaltungsgerichtshof abgetretene - Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer rügt, dass ihm Gewerbesteuer vorgeschrieben wurde, obwohl auch in den geänderten Einkommensteuerbescheiden die Einkünfte weiterhin als solche aus selbstständiger Arbeit qualifiziert werden.

Mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf. Die Einkommensteuerbescheide für 1985 und 1986 weisen zwar ausschließlich Einkünfte aus selbstständiger Arbeit und nicht solche aus Gewerbebetrieb aus. Die belangte Behörde hat aber zutreffend ausgeführt, dass bei der Erlassung der Gewerbesteuerbescheide für diese Jahre keine Bindung der Behörde an den Ausweis der Einkunftsart in den Einkommensteuerbescheiden bestand (vgl. die bei Ritz, Bundesabgabenordnung, Tz 3 zu § 296 BAO angeführte Judikatur).

In der Beschwerde wird weiters vorgebracht, dass die Tätigkeit als Versicherungsmathematiker von der belangten Behörde zu Unrecht nicht als wissenschaftliche Tätigkeit im Sinne des § 22 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1972 bzw. als Tätigkeit im Sinne des § 22 Abs. 1 Z 1 lit. b EStG 1972 behandelt worden sei.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss der wissenschaftlich Tätige eine schwierige Aufgabe nach streng sachlichen und objektiven Gesichtspunkten zu lösen versuchen, er sich in qualifizierter Form wissenschaftlicher Methoden bedienen und das Ergebnis seiner Art nach geeignet sein, der Erweiterung wissenschaftlicher Erkenntnisse in sachlicher oder methodischer Hinsicht zu dienen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Juli 1996, 92/13/0188). Eine Tätigkeit ist jedoch erst dann als wissenschaftlich zu werten, wenn sie ausschließlich oder nahezu ausschließlich der Forschung, d. h. dem Erringen neuer wissenschaftlicher Erkenntnisse, oder (und) der Lehre, d.h. der Vermittlung einer Wissenschaft an andere zum Zwecke der Erweiterung ihres Wissensstandes, dient. Wie die belangte Behörde zutreffend ausgeführt hat, macht die bloße Möglichkeit, dass eine Tätigkeit im Einzelfall auch zu neuen wissenschaftlichen Erkenntnissen führen kann, die Einkünfte aus der Tätigkeit ebenso wenig zu Einkünften aus wissenschaftlicher Tätigkeit, wie z.B. die Einkünfte eines Rechtsanwaltes, der bei der Abfassung einer Rechtsmittelschrift zu neuen rechtswissenschaftlichen Erkenntnissen vorstößt (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 2. Mai 1991, 90/13/0274).

Aus dem Beschwerdevorbringen ergibt sich nicht, dass die Tätigkeit des Beschwerdeführers, die in kundenorientierter Lösung mathematischer Probleme bestand, (nahezu) gänzlich über die bloße Anwendung bestehender wissenschaftlicher Methoden hinausgegangen wäre, und solcherart über den konkreten Einzelfall hinausgehende Erkenntnisse, dass heißt eine Erweiterung des Wissensstandes in sachlicher oder methodischer Hinsicht mit sich gebracht hätte. Dem steht auch nicht entgegen, dass er in Einzelfällen im Einvernehmen mit dem Auftraggeber Formeln habe neu erstellen müssen. Der Beschwerdeführer hat in der Berufungsschrift - auf welche in der Beschwerde verwiesen wird - angeführt, dass seine Tätigkeit auf Grund des Mitwirkens bei der Bilanzerstellung bzw. bei Vertragsverhandlungen auch der eines Steuerberaters bzw. Rechtsanwaltes ähnlich sei. Auch aus diesem Grunde kann von einer nahezu ausschließlich der Forschung oder Lehre dienenden Tätigkeit nicht ausgegangen und somit auch nicht der ermäßigte Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 Z 7 lit. b UStG 1972 zur Anwendung gebracht werden.

Hinsichtlich des nicht näher konkretisierten Vorbringens in der Beschwerde, dass allenfalls eine (der Berufstätigkeit der Ärzte, ... Rechtsanwälte, ... der staatlich befugten und beeideten

Ziviltechniker, ... der Wirtschaftstreuhänder, ...) ähnliche

freiberufliche Tätigkeit im Sinne § 22 Abs. 1 Z 1 lit. b EStG 1972 vorliege, wird auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. März 1989, 87/13/0169, verwiesen, in dem ausgesprochen wurde, dass eine Tätigkeit einer im § 22 Abs. 1 Z 1 EStG 1972 namentlich aufgezählten Berufstätigkeit unmittelbar ähnlich ist, wenn sie ungeachtet des Fehlens wenigstens einer der nach dem einschlägigem Berufs- oder Standesrecht geforderten Voraussetzungen in allen nach der Verkehrsauffassung unter Einbeziehung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise wesentlichen Momenten mit dem typisierten Bild jenes freien Berufes übereinstimmt, der als Maß der Ähnlichkeit in Betracht kommt und in der Aufzählung des Gesetzes enthalten ist. Dazu gehören Gemeinsamkeiten in den einschlägigen Wissens- und Erfahrungsgebieten und in der Ausbildung für die einander ähnlichen Berufe; eine Gemeinsamkeit bloß in der Art und Weise der Ausübung der Berufe,

z. B. sachverständige Beratung eines Auftraggebers auf einem Spezialgebiet, genügt nicht. Die Tätigkeit eines Versicherungsmathematikers weist nach dem genannten Erkenntnis keine ausreichenden Gemeinsamkeiten mit dem Wissens- und Erfahrungsgebiet eines Ziviltechnikers auf.

Hinsichtlich der Tätigkeit von Steuerberatern bzw. Rechtsanwälten ist der Beschwerdeführer darauf hinzuweisen, dass - wie auch in der Berufungsvorentscheidung zutreffend ausgeführt wurde - die genannten Berufe typischerweise und im Wesentlichen Tätigkeiten umfassen, die über die vom Beschwerdeführer genannten Leistungen hinausgehen (vor allem die berufsmäßige Parteienvertretung).

Der Beschwerdeführer bringt vor, dass er seit dem Jahre 1978 in Übereinstimmung mit dem Finanzamt für diese Tätigkeiten den ermäßigten Steuersatz angewandt habe und rügt die Änderung der Rechtsauffassung im Zuge der Betriebsprüfung als Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben, da er nunmehr nicht mehr die Möglichkeit habe, nachträglich seinen Auftraggebern höhere Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen.

Auch dieses Vorbringen verhilft der Beschwerde nicht zum Erfolg: Im Hinblick auf den Legalitätsgrundsatz des Art. 18 B-VG kann dem Grundsatz von Treu und Glauben nur insoweit Bedeutung zukommen, als die Vorgangsweise der Behörde nicht durch zwingendes Recht gebunden ist. Die Bindung an eine erteilte Auskunft kann somit nur im Rahmen eines entsprechenden Vollzugsspielraumes der Behörde zum Tragen kommen (vgl. das Erkenntnis vom 5. April 2001, 98/15/0158, mwN). Ein solcher Vollzugsspielraum liegt im gegenständlichen Fall nicht vor. Im Beschwerdefall ist überdies darauf hinzuweisen, dass nach der Aktenlage dem Beschwerdeführer die in Rede stehende Umsatzsteuer für das Jahr 1987, der darauf entfallende Säumniszuschlag sowie die Aussetzungszinsen ohnehin gemäß § 236 BAO nachgesehen wurden.

Hinsichtlich der Nichtanerkennung des Wechsels der Gewinnermittlungsart tritt der Beschwerdeführer den Feststellungen der belangten Behörde, dass 1987 eine Buchführung nach § 4 Abs. 1 EStG nicht vorgelegen sei, nicht entgegen, sondern rügt lediglich, die belangte Behörde sei auf den Einwand des Beschwerdeführers, dass der Wechsel der Gewinnermittlung gemäß § 125 Abs. 6 BAO verpflichtend gewesen sei, nicht eingegangen. Mit dem Bescheid über die Einkommensteuer 1984, welcher bereits im Juni 1986 ergangen sei, sei nämlich die Grenze von 195.000,-- überschritten worden.

Gemäß § 125 Abs. 1 lit. e BAO (idF BGBl. Nr. 336/1981) besteht eine Verpflichtung zur Buchführung u. a. für Unternehmer und Unternehmen, die nach dem letzten Feststellungsbescheid oder nach dem letzten Abgabenbescheid (ausgenommen Bescheide über die Festsetzung von Vorauszahlungen) einen Gewinn aus Gewerbebetrieb (ausgenommen Sanierungsgewinne und außerordentliche Einkünfte) von mehr als S 195.000,-- gehabt haben.

Anders als etwa die Gewerbesteuer, die hinsichtlich ihres Steuergegenstandes in § 1 GewStG eine eigenständige Regelung erfährt, knüpft § 125 Abs. 1 lit. e BAO (in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung) den Eintritt der Buchführungspflicht direkt an den Ausweis eines Gewinnes aus Gewerbebetrieb u. a. im letzten Abgabenbescheid. Ein solcher Ausweis ist damit auch im Sinne einer diesbezüglichen Warnfunktion konstitutiv. Mit dem, wenn auch zu Unrecht, Einkünfte aus selbstständiger Arbeit ausweisenden Einkommensteuerbescheid des Beschwerdeführers für das Jahr 1984 wurde demnach keine Buchführungsverpflichtung nach § 125 Abs. 6 BAO ausgelöst.

In der Beschwerde wird weiters gerügt, dass Ausgaben für die Fundamentierung bzw. den Neubau der Terrasse entweder zur Gänze oder zumindest im Ausmaß von 31,8 % (d.h. in Höhe der betrieblichen Nutzung des Hauses) als Betriebsausgabe anzuerkennen gewesen wären, da diese Maßnahmen der Sicherung des Hauses gedient hätten.

Die belangte Behörde hat die Feststellung getroffen, dass selbst bei Vorliegen einer auch teilweise betrieblichen Nutzung der Terrasse (samt des darauf befindlichen Kamins) auf Grund des Aufteilungsverbotes diese dem Privatvermögen des Beschwerdeführers zuzurechnen gewesen ist. Das Vorbringen des Beschwerdeführers über eine befürchtete Gebäudeschädigung und einer daraus resultierenden Sicherungsfunktion der Terrasse für den Bestand des Gebäudes kann zu keiner anderen Beurteilung über deren Zugehörigkeit zum Privatvermögen führen.

Hinsichtlich des Vorbringens, dass durch weitere - nach den Angaben in der Berufung nicht vor April 1991 begonnene - Baumaßnahmen, die Terrasse zu Büroräumlichkeiten umgestaltet worden sei und dies durch die belangte Behörde berücksichtigt hätte werden müssen, ist darauf hinzuweisen, dass diese Baumaßnahmen außerhalb des Streitzeitraumes liegen und daher nicht Gegenstand des vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Verfahrens sein können.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 27. Februar 2003

Schlagworte

Rechtsgrundsätze Treu und Glauben erworbene Rechte VwRallg6/2

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:1999150004.X00

Im RIS seit

23.05.2003

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at