jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2002/3/19 2000/14/0018

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.03.2002

Index

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

Norm

BAO §28;
BAO §303 Abs4;
BAO §32;
B-VG Art18 Abs1;
EStG 1988 §23 Z1;
EStR 1984;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde 1. des T P in H und 2. des R L in K, beide vertreten durch Fiebinger, Polak, Leon & Partner, Rechtsanwälte in 1060 Wien, Am Getreidemarkt 1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat I) vom 18. November 1999, RV 401/1-T7/99, betreffend u.a. Wiederaufnahme des Verfahrens (Feststellung von Einkünften für 1991) sowie Feststellung von Einkünften für 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Der Erstbeschwerdeführer und der Zweitbeschwerdeführer gründeten im Jahr 1991 eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht, deren Unternehmensgegenstand "der gewerbliche Handel mit Wertpapieren aller Art, insbesonders Aktien, Optionsscheinen und Investmentzertifikaten" war.

Mit Schreiben vom 16. Dezember 1991 wurde dem Finanzamt vom Vertreter der Gesellschaft die Gesellschaftsgründung bekannt gegeben und dabei angeführt, der Zweck der Gesellschaft bestehe im gewerblichen Handel mit Wertpapieren aller Art. In der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für das Jahr 1991 wurden negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 7,808.661,-- angeführt. Einen gleich hohen Betrag weist

die Gewerbesteuererklärung für 1991 als Gewerbeverlust aus. Als Beilage zu den genannten Erklärungen wurde dem Finanzamt die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 1991 vorgelegt. Diese zeigt auf, dass im Jahr 1991 keine Betriebseinnahmen erzielt worden sind. Die Betriebsausgaben bestünden im Wesentlichen aus der Position "Ausgaben für Material und bezogene Leistungen" in Höhe von S 7,681.539,--. Daneben sind "Zinsen und ähnliche Ausgaben" in Höhe von S 127.122,39 ausgewiesen.

Das Finanzamt erließ einen Bescheid betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften mit Ausfertigungsdatum 27. August 1992, mit welchem erklärungsgemäß negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 7,808.661,-- festgestellt wurden.

Ab Oktober 1996 führte das Finanzamt bei der Gesellschaft eine abgabenbehördliche Prüfung durch. Im Bericht über das Ergebnis der Prüfung der Aufzeichnungen vom 10. April 1997 werden die in den Jahren 1991 bis 1994 getätigten Einkäufe und Verkäufe von Wertpapieren aufgegliedert. Aus dieser Aufstellung ist ersichtlich, dass die Gesellschaft im Jahre 1991 fünf Wertpapierankäufe getätigt hat. Alle diese Geschäfte wurden am 17. Dezember 1991 abgeschlossen. Der Bericht enthält weiters die Feststellung, dass die Gesellschaft auch für die Folgejahre Verluste erklärt hat (1992: S 8,002.398,--; 1993: S 2,013.605,--; 1994: S 1,200.442,--). Der Prüfer vertrat im Bericht die Auffassung, dass im gegenständlichen Fall die Verwertung von Vermögenssubstanz durch Ausnutzung des Kursverlustes in den Hintergrund trete, da in erster Linie die Erzielung von Steuervorteilen durch Verlustausgleich beabsichtigt sei. Im Bericht ist auch angeführt, wie sich der Wertpapierbestand der Gesellschaft zum 31. Dezember 1994 (S 19,670.465,07) im Einzelnen zusammensetzt.

Mit Bescheid vom 22. April 1997 nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1991 wieder auf und erließ einen neuen Feststellungsbescheid für 1991, in welchem die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit S 0,-- ausgewiesen sind.

Mit Eingabe vom 9. Mai 1997 berief die Gesellschaft sowohl gegen den Wiederaufnahmebescheid als auch gegen die Sachbescheide.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. Februar 1998 wies das Finanzamt die Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid als unbegründet ab. Die Gesellschaft habe vorgebracht, dass im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfungen im Wesentlichen nur Tatsachen festgestellt worden seien, welche der Behörde bereits durch die Abgabenerklärungen und die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für 1991 bekannt gegeben worden seien, weshalb kein Wiederaufnahmegrund vorliege. Nach Ansicht des Finanzamtes sei maßgebend, ob der Behörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen sei, dass sie in jenem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Im gegenständlichen Fall seien wesentliche und entscheidungsrelevante Kriterien erst im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung festgestellt worden. Es handle sich dabei um die Anzahl der Wertpapierankäufe des Jahres 1991, die Frage der Einschaltung von Banken und der Fremdfinanzierung der Ankäufe, vor allem aber um das Gesamtbild der Verhältnisse im Zeitraum 1991 bis 1994, welches durch die Kriterien "Marktteilnahme, Umschichtungen, Einschaltung von Banken, Fremdfinanzierung, Umfang der jährlichen An- und Verkäufe" geprägt sei. Da dieses Gesamtbild der Verhältnisse für die Beurteilung maßgebend sei, sei der Sachverhalt bei Erlassung des seinerzeitigen Gewinnfeststellungsbescheides nicht vollständig bekannt gewesen.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte die Gesellschaft vor, aus den Abgabenerklärungen und der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung seien dem Finanzamt alle maßgeblichen Sachverhaltselemente bekannt gewesen. Wegen der in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung angeführten Zinsen hätte das Finanzamt auf die Fremdfinanzierung der Wertpapiergeschäfte schließen müssen. Die Fremdfinanzierung gelte als Indiz für die Gewerblichkeit. Die einzelnen Wertpapiere seien überwiegend kurzfristig umgesetzt worden. Auch dieser kurzfristige Wertpapierumsatz spreche für die Gewerblichkeit. Aus dem Umstand, dass die Gesellschaft nicht selbst Wertpapiere an der Börse gekauft und verkauft habe, sondern dafür Banken eingeschaltet habe, sei nichts zu gewinnen, weil eine direkte Börsenteilnahme von Privatpersonen in Österreich auf Grund der gesetzlichen Bestimmungen nicht möglich sei. Es dürfe als amtsbekannt vorausgesetzt werden, dass sich an der in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung angeführten Geschäftsadresse der Gesellschaft keine Bank befinde. Es sei zwar einzuräumen, dass die von der Gesellschaft dem Finanzamt vorgelegten Unterlagen die Anzahl und den Umfang der Wertpapierverkäufe nicht anführten. Der Umfang des Wertpapierhandels lasse sich allerdings aus den vorgelegten

Umsatzzahlen und den Ankaufs- und Verkaufsspesen ohne weiteres erschließen. Zu dem komme es im gegenständlichen Fall nicht so sehr auf die absoluten Ankaufs- und Verkaufszahlen an, sondern vielmehr darauf, ob bei der Nutzung der Wertpapiere die Fruchtziehung oder die kurzfristige Umschichtung im Vordergrund stehe. Wenn die Abgabenbehörde nunmehr für die Frage, ob ein Wertpapierhandel einen Gewerbebetrieb darstelle, einen wesentlich strengeren Maßstab ansetzte, als dies bisher der Fall gewesen sei, so könne dieser Umstand nicht zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens führen.

Mit dem angefochtenen Bescheid sprach die belangte Behörde unter anderem über die Berufung gegen die in Rede stehenden Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens für 1991 sowie den dieses Jahr betreffenden Sachbescheid (Feststellung im Sinn des § 188 BAO) ab. Dabei wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und der Feststellungsbescheid dahingehend abgeändert, dass er nunmehr laute, eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb für das Jahr 1991 habe zu unterbleiben.

Zur Begründung führt die belangte Behörde aus, in der Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens sei eingewendet worden, dass der Prüfungsbericht keine neu hervorgekommenen Tatsachen oder Beweismittel anführe; auf Grund der vorgelegten Unterlagen (Abgabenerklärungen und Einnahmen-Ausgaben-Rechnung) seien zum Veranlagungszeitpunkt alle Sachverhaltselemente, die für die steuerrechtliche Beurteilung des gegenständlichen Wertpapierhandels entscheidend seien, bekannt gewesen. Die belangte Behörde verweise darauf, dass der An- und Verkauf von Wertpapieren unter Einschaltung von Banken nur unter besonderen Umständen, insbesondere wenn Transaktionen auf fremde Rechnung durchgeführt würden und Dritten gegenüber - etwa im Wege der Unterhaltung eines einschlägigen Büros - Händlerdienste angeboten würden, einen Gewerbebetrieb darstellen. Da sich aus der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für 1991 keine weiteren Sachverhaltselemente ergeben würden, sei die Zulässigkeit der Wiederaufnahme des Verfahrens an den Angaben der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu messen. Aus dieser ergebe sich aber weder, welche Wertpapiere eingekauft worden seien, noch der Zeitpunkt des Ankaufes und jener des Verkaufes sowie die Anzahl der Wertpapiere. Dem Finanzamt sei auch nicht bekannt gewesen, ob besondere Umstände, wie etwa Transaktionen auf fremde Rechnung oder Händlerdienste gegenüber Dritten, angeboten worden seien. Die näheren Umstände, unter denen der in Rede stehende An- und Verkauf der Wertpapiere erfolgt sei, seien der Abgabenbehörde erst im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung bekannt geworden. Aus den dem Prüfungsbericht beiliegenden Aufstellungen ergebe sich, dass im Jahre 1991 lediglich fünf Aktienerwerbe erfolgt seien und dass diese am selben Tag, nämlich am 17. Dezember 1991, stattgefunden hätten. Aus den im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung bekannt gewordenen Tatsachen ergebe sich, dass die Betätigung in der weiteren Folge keine wesentliche Veränderung erfahren habe. Die Abwicklung der Geschäfte sei über Banken erfolgt, es seien ausschließlich Erwerbe auf eigene Rechnung getätigt worden.

Soweit im Berufungsverfahren vorgebracht worden sei, die Abgabenbehörde wäre in der Lage gewesen, den Umfang des Wertpapierhandels aus den Umsatzzahlen und den angesetzten Spesen zu erschließen, sei zu erwidern, dass im Jahr 1991 noch keine Umsätze (Verkäufe) erzielt worden seien. Unzutreffend sei auch der Einwand, das Finanzamt habe bei Erlassung des Feststellungsbescheides vom 27. August 1992 amtsbekannte Umstände außer Acht gelassen. Selbst wenn damals bekannt gewesen wäre - dies treffe allerdings gar nicht zu -, dass unter der von der Gesellschaft angegebenen Geschäftsadresse keine Bank betrieben werde, wäre damit das Vorliegen besonderer Umstände, die eine Gewerblichkeit von Transaktionen mit Wertpapieren ausmachen könnten, noch nicht ausgeschlossen. Im Übrigen sei die Tätigkeit der Gesellschaft - einem Schreiben vom 18. Mai 1998 zufolge - vor dem Jahr 1993 gar nicht an der erwähnten Adresse, sondern im Büro der W-AG ausgeübt worden.

Der Feststellungsbescheid des Finanzamtes für das Jahr 1991 vom 27. August 1992 sei erklärungsgemäß ergangen. Ermittlungen zu Inhalt und Umfang der Tätigkeit seien vom Finanzamt vor Bescheiderlassung nicht angestellt worden. Überdies habe die Gesellschaft durch ihren Vertreter mit Schreiben vom 16. Dezember 1991 mitgeteilt, dass ein gewerblicher Handel mit Wertpapieren aller Art aufgenommen worden sei.

Nach Ansicht der belangten Behörde sei die Wiederaufnahme des Verfahrens zu Recht verfügt worden. Zutreffend ergebe sich aus den Ausführungen des Prüfungsberichtes, dass diese unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung erfolgt sei.

Im Sachbescheid habe das Finanzamt die Betätigung der Gesellschaft zutreffend nicht als Gewerbebetrieb angesehen. Die Anzahl der zu beurteilenden Wertpapieran- und -verkäufe sowie die Höhe der Depot- und Schuldenstände stelle sich wie folgt dar:

Jahr:	Ankäufe:	Verkäufe:	Depotstand:	Schuldenstand:
1991:	5	0	7.973.282 S	7.808.661 S
1992:	35	22	15.983.879 S	15.825.703 S
1993:	14	23	20.438.684 S	20.565.507 S
1994:	18	15	17.488.089 S	21.894.775 S

Die Gesellschaft habe die Geschäfte unter Einschaltung von Banken abgewickelt. Eine Handelstätigkeit für Dritte habe sie nicht entfaltet. Im Zweifelsfall sei zu fragen, ob die Tätigkeit dem Bild entspreche, welches nach der Verkehrsauffassung einen Gewerbebetrieb ausmache. Bei der Abwicklung von Wertpapiergeschäften über Banken zählten dazu etwa die Durchführung von Transaktionen auf Rechnung Dritter. Die Gesellschaft sei nicht für Rechnung Dritter aufgetreten, sie habe nicht Dritten gegenüber Händlerdienste angeboten. Sie habe den "Devisenhandel" einer Bank in Anspruch nehmen müssen, weil ihr der unmittelbare Zugang zu den Märkten verschlossen gewesen sei. Mit der Tätigkeit, welche die Gesellschaft in den Berufungsjahren entfaltet habe, sei - gemessen an der Art und im Umfang der Betätigung - kein Bild erzeugt worden, das jenem entspreche, welches nach der Verkehrsauffassung mit einem Gewerbebetrieb verbunden sei. Der Umstand, dass Wertpapiere mit Fremd- und nicht mit Eigenmitteln angeschafft worden seien, stelle ein Indiz für die Gewerblichkeit der Betätigung dar, vermöge für sich allein aber ihre Einstufung als Gewerbebetrieb nicht zu bewirken. Entscheidend sei das Gesamtbild der Verhältnisse.

In den automationsunterstützt ausgefertigten Bescheiden des Finanzamtes seien die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit S 0,-- festgestellt worden. Die Bescheidbegründung habe auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung verwiesen, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien. Schon aus der Niederschrift vom 17. März 1997 ergebe sich, dass nicht etwa das Ergebnis eines Gewerbebetriebes der Höhe nach geändert, sondern festgestellt werden solle, dass überhaupt kein Gewerbebetrieb vorliege. Im Prüfungsbericht sei ausgeführt worden, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte im Sinn des § 188 BAO zu unterbleiben habe, weil lediglich Einkünfte aus Spekulationsgeschäften vorlägen. Die belangte Behörde gehe davon aus, dass das Finanzamt mit dem angefochtenen Bescheid das Vorliegen eines Gewerbebetriebes habe verneinen wollen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Tätigkeit, die selbständig, nachhaltig, mit Gewinnerzielungsabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unternommen wird, erst dann gewerblich, wenn sie den Rahmen der Vermögensverwaltung überschreitet. Dies ist dann der Fall, wenn das Tätigwerden des Steuerpflichtigen nach Art und Umfang deutlich jenes Ausmaß übersteigt, das üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Vermögens verbunden ist, wenn also durch die Marktteilnahme nach Art und Umfang der Tätigkeit ein Bild erzeugt wird, das der privaten Vermögensverwaltung fremd ist. In Zweifelsfällen ist darauf abzustellen, ob die Tätigkeit, wenn sie in den gewerblichen Bereich fallen soll, dem Bild entspricht, das nach der Verkehrsauffassung einen Gewerbebetrieb ausmacht (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 29. Juli 1997, 96/14/0115).

Bei der Verwaltung von Wertpapierbesitz gehört die Umschichtung von Wertpapieren, somit Kauf und Verkauf durch Einschaltung von Banken, grundsätzlich noch zur privaten Vermögensverwaltung; bei Wertpapieren liegt es in der Natur der Sache, den Bestand zu verändern, schlechte Papiere abzustoßen, gute zu erwerben und Kursgewinne zu lukrieren. Bedient sich ein Steuerpflichtiger für den An- und Verkauf von Wertpapieren der Banken als Kommissionäre,

kann er die für eine allgemeine Handelstätigkeit typische Einflussnahme auf die Höhe des Preises und auf einzelne Kaufkonditionen nur sehr eingeschränkt entfalten; bei dieser Konstellation müssten andere Umstände vorliegen, die für die Gewerblichkeit sprechen, um die Tätigkeit als Gewerbebetrieb qualifizieren zu können. Zu diesen Kriterien gehört etwa der Umstand, dass Transaktionen auf fremde Rechnung durchgeführt werden. Zu diesen Kriterien gehört weiters die Anzahl der jährlichen An- und Verkäufe. Ein im Rahmen der Gesamtbetrachtung zu prüfendes Kriterium ist auch die Fremdfinanzierung der angeschafften Wertpapiere. Nicht unbedeutend ist schließlich auch der Umstand, ob der Handel mit Wertpapieren betreibende Steuerpflichtige einen auf den Umsatz von Wertpapieren bezogenen Beruf, insbesondere jenen des Wertpapiermaklers, ausübt (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 29. Juli 1997).

Die Beschwerdeführer bekämpfen nicht die rechtliche Würdigung des angefochtenen Bescheides, nach welcher die Betätigung der Gesellschaft keinen Gewerbebetrieb, sondern bloße Vermögensverwaltung darstelle. Sie bringen in diesem Zusammenhang vor, nach der "nunmehr gefestigten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes in ähnlich gelagerten Fällen" müsse davon ausgegangen werden, dass auch dem beschwerdegegenständlichen Wertpapierhandel die Gewerblichkeit abzusprechen sei.

Die Beschwerdeführer wenden sich gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens und führen aus, dass keine Wiederaufnahmegründe festgestellt worden seien. Gegen den Sachbescheid wenden sie sich nur insoweit, als sie eine Verletzung der Norm des § 307 Abs. 2 BAO rügen.

Die Beschwerdeführer räumen zwar ein, dass dem Finanzamt aus den Abgabenerklärungen und der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung die genaue Anzahl der An- und Verkäufe sowie das exakte Ausmaß der Fremdfinanzierung im Zeitpunkt der Bescheiderlassung noch nicht bekannt gewesen seien. Sie bringen in der Beschwerde aber vor, diese beiden Sachverhaltselemente seien nicht geeignet, einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen. Die Anzahl der seit 1991 tatsächlich von der Gesellschaft durchgeführten Wertpapiertransaktionen hätte das Finanzamt veranlassen müssen, den Wertpapierhandel als gewerblich zu qualifizieren. Gerade wenn das Finanzamt die Sachlage zur Gänze gekannt hätte (wiederholter An- und Verkauf von Wertpapieren, nahezu ausschließliche Fremdfinanzierung), hätte es die Handelstätigkeit als gewerblich einstufen müssen, weil es andernfalls gegen die Einkommensteuerrichtlinien (und damit gegen eine Weisung des Bundesministeriums für Finanzen) verstoßen hätte. Im angefochtenen Bescheid werde ausgeführt, bei Erlassung des Feststellungsbescheides vom 27. August 1992 sei dem Finanzamt nicht bekannt gewesen, ob besondere Umstände, wie insbesondere Transaktionen auf fremde Rechnung bzw. Händlerdienste gegenüber Dritten, vorgelegen seien. Nach Ansicht der Beschwerdeführer handle es sich bei diesen Umständen nicht um neu hervorgekommene Tatsachen. Die Gesellschaft habe weder für 1991 noch für die Folgejahr Vermittlungs- oder Provisionserlöse erklärt, die auf Wertpapiertransaktionen auf fremde Rechnung hätten schließen lassen. Der Umstand, dass die Wertpapiergeschäfte nur unter Einschaltung von Banken durchgeführt werden könnten, sei eine amtsbekannte Tatsache. Sie sei dem Finanzamt bereits im Zeitpunkt der Erlassung des Feststellungsbescheides bekannt gewesen oder hätte zumindest bekannt sein müssen.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen u.a. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Neu hervorgekommene Tatsachen sind Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten, als dies in dem im wiederaufzunehmenden Verfahren ergangenen Bescheid zum Ausdruck kommt (vgl. Ritz, BAO-Kommentar2, § 303 Tz 7). Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können (vgl. das hg. Erkenntnis vom 21. Juli 1998, 93/14/0187, 0188).

Im gegenständlichen Fall war die Frage des Neuhervorkommens erheblicher Sachverhaltselemente durch die Ergebnisse der u.a. das Streitjahr umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung in Gegenüberstellung mit den Inhalten der das Jahr 1991 betreffenden Abgabenerklärungen sowie der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu beurteilen. Die Abgabenerklärungen und Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für 1992 und die Folgejahre sind nämlich erst nach Erlassung des Feststellungsbescheides vom 27. August 1992 eingereicht worden.

Bei Erlassung des Feststellungsbescheides vom 27. August 1992 war dem Finanzamt somit - was auch die Beschwerde

einräumt - die Anzahl der Verkaufsgeschäfte des Jahres 1991 nicht bekannt. Nicht bekannt war auch die Tatsache, dass sämtliche Wertpapiere am 7. Jänner 1992 und am 29. April 1992 wieder verkauft worden sind, sowie die gesamte Entwicklung der An- und Verkaufstätigkeit im Jahr 1992 bis zur Erlassung des genannten Feststellungsbescheides. Diese Umstände sind dem Finanzamt erst im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung bekannt geworden. Im Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung sind diese Umstände aufgezeigt (Auflistung der An- und Verkäufe in einer Beilage zu Tz 16 des Berichtes).

Durch den Vertreter der Gesellschaft ist dem Finanzamt mit Schreiben vom 16. Dezember 1991 mitgeteilt worden, dass die Gesellschaft zum Zweck des gewerblichen Handels mit Wertpapieren gegründet worden sei. Dem Finanzamt war aber nicht bekannt, dass die Gesellschaft nur mit der Bank in Kontakt getreten, nicht Dritten gegenüber als Händler tätig geworden ist und somit Wertpapiergeschäfte auch nicht teilweise auf Rechnung Dritter durchgeführt hat. Der Umstand, dass die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für 1991 keine Vermittlungs- bzw. Provisionserlöse aufweist, zeigte dem Finanzamt lediglich auf, dass es im Jahr 1991 keinen Zufluss an derartigen Einnahmen gegeben hat, nicht aber, dass die Gesellschaft keine Tätigkeiten entfaltet hätte, die Anspruch auf Vermittlungs- bzw. Provisionserlöse begründet haben.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO erweist sich sohin im Hinblick auf die im angefochtenen Bescheid ausführlich dargestellten, im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung neu hervorgekommenen Tatsachen als mit der Rechtslage im Einklang.

Soweit in der Beschwerde vorgebracht wird, das Finanzamt hätte, wäre ihm die Zahl der nach 1991 jährlich getätigten Wertpapiergeschäfte bekannt gewesen (jährlich im Durchschnitt ca. 20 Ankäufe und ebenso viele Verkäufe), nach Abschnitt 78 Abs. 6 und 7 der Einkommenssteuerrichtlinien 1984 von gewerblichen Einkünften ausgehen müssen, ist ihr entgegenzuhalten, dass die Einkommenssteuerrichtlinien keine über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehenden Rechte und Pflichten begründen.

Gegen den Sachbescheid wird in der Beschwerde eingewendet, im Verhältnis zum Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Juni 1973, 1862/52, Slg. NF 792/F habe sich durch die jüngere Judikatur (insbesondere durch das Erkenntnis vom 29. Juni 1997, 96/14/0115) eine Änderung der Rechtsauslegung ergeben. Gemäß § 307 Abs. 2 BAO hätte diese Änderung im wieder aufgenommenen Verfahren nicht zum Nachteil der Beschwerdeführer berücksichtigt werden dürfen.

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass eine Änderung der Rechtsauslegung durch den Verwaltungsgerichtshof nicht vorliegt. In dem von der Beschwerde angesprochenen Erkenntnis vom 26. Juni 1953 war nicht zu beurteilen, unter welchen Voraussetzungen eine selbständige, nachhaltige, mit Gewinnerzielungsabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unternommene Betätigung noch als Vermögensverwaltung oder bereits als Gewerbebetrieb einzustufen ist. Das genannte Erkenntnis betraf einen hauptberuflich als Makler tätigen Steuerpflichtigen, dessen zu beurteilende Tätigkeit jährlich Hunderte von An- und Verkäufen von Wertpapieren umfasste (vgl auch die Auseinandersetzung mit diesem Vorerkenntnis im hg Erkenntnis vom 29. Juli 1997, 96/14/0115).

Wie sich aus dem Vorstehenden ergibt, erweist sich die Beschwerde als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 19. März 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:2000140018.X00

Im RIS seit

11.07.2002

Zuletzt aktualisiert am

28.06.2013

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at