jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1998/11/24 97/14/0152

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.11.1998

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §132;
B-VG Art131 Abs1 Z1;
EStG 1972 §2 Abs3 Z1;
EStG 1972 §2 Abs3 Z2;
EStG 1972 §2 Abs3 Z3;
EStG 1972 §37 Abs2 Z1;
EStG 1972 §37 Abs2;
EStG 1972 §4 Abs1;
VwGG §41 Abs1;
VwGG §42 Abs1;
VwGG §42 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss sowie die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde der SJ in L, vertreten durch Dr. Manfred Meyndt ua, Rechtsanwälte in 4020 Linz, Landstraße 42, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat I, vom 23. September 1997,12/96/3-BK/Hd-1997, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin erklärte für das Jahr 1988 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und Einkünften aus Gewerbebetrieb von rund 22.000 S für Vermittlungstätigkeiten bei einer Versicherungsgesellschaft sonstige Einkünfte

von 250.000 S aus von ihr in den Jahren 1985 bis 1987 auf Grund eines Werkvertrages erbrachten Schreib- und Sekretariatsarbeiten. Sie beantragte, die Einkünfte von 250.000 S tarifbegünstigt iSd § 37 Abs 2 Z 1 EStG 1972 zu besteuern.

Das Finanzamt sah die von der Beschwerdeführerin erklärten sonstigen Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb an und erließ einen dementsprechenden Einkommensteuerbescheid, in dem es die beantragte Tarifbegünstigung nicht gewährte.

Mit Berufung wandte die Beschwerdeführerin ein, nach der Vereinbarung mit ihrem Auftraggeber sei die Entlohnung für die erbrachten Arbeiten solange zu stunden, bis es dem Auftraggeber möglich wäre, die Leistung entsprechend zu honorieren. Außerdem seien in den Jahren 1985 bis 1987 nur solche Unternehmen gewerbesteuerpflichtig gewesen, deren Gewerbeertrag im Wirtschaftsjahr 80.000 S überstiegen hätte. Da das gesamte Honorar im Jahr 1988 ausgezahlt worden sei, seien die in den Jahren 1985 bis 1987 zu berücksichtigenden Freibeträge bislang nicht ausgeschöpft worden. Bei einer über die Jahre 1985 bis 1987 verteilten Auszahlung wäre überdies keine Gewerbesteuerpflicht entstanden.

In einer abweisenden Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt der Beschwerdeführerin vor, die Tatsache, daß ein Auftraggeber seiner Leistungsverpflichtung nicht nachkommen könne, sei nicht als außerordentlich iSd § 37 Abs 2 Z 1 EStG 1972 anzusehen. Einkünfte, die in einem Jahr zur Gänze zugeflossen seien, seien nach dem Zuflußprinzip auch in demselben Jahr zu versteuern, ohne daß gewerbesteuermäßig eine aliquote Aufteilung auf die einzelnen Erwerbsjahre vorzunehmen sei.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz führte die Beschwerdeführerin aus, sie sei als Versicherungsangestellte nichtselbständig tätig. Die im Rahmen des Werkvertrages ausgeübte Tätigkeit liege jedenfalls außerhalb der üblichen Tätigkeit einer Versicherungsangestellten. Außerdem sei sie von vornherein damit einverstanden gewesen, kein Honorar für ihre Tätigkeit zu erhalten, sofern ihr Auftraggeber für das Projekt, für das sie die Arbeiten erbracht habe, keine rechtskräftige Baugenehmigung erhalten würde. Sollte der Berufung nicht stattgegeben werden, stellte die Beschwerdeführerin den Antrag, die in der beigelegten Aufstellung angeführten Ausgaben für den Zeitraum Oktober 1986 bis Dezember 1988 steuerlich zu berücksichtigen. In dieser Aufstellung wurden Ausgaben für Kilometergelder von 39.960 S, für Tagesgebühren von 9.720 S, für Spesenpauschale (Telefonate, Porti etc) von 22.500 S sowie für die anteilige Nutzung der Wohnung von 20.000 S, somit insgesamt 92.180 S geltend gemacht.

Auf Anfrage der belangten Behörde teilte die Beschwerdeführerin mit, sie sei in den Jahren 1985 bis 1987 bei einer Versicherungsgesellschaft als Sekretärin nichtselbständig tätig gewesen, wobei sie sich fachspezifisch nicht mit Versicherungsfragen (Versicherungsverträge, Versicherungsleistungen etc) befaßt habe.

Die belangte Behörde hielt der Beschwerdeführerin vor, sie mache für den Fall, daß der Berufung hinsichtlich der Zuerkennung des § 37 Abs 2 Z 1 EStG 1972 nicht stattgegeben werde, Betriebsausgaben von insgesamt 92.180 S geltend. Es sei nicht glaubhaft, daß diese Ausgaben tatsächlich getätigt worden seien, zumal diese einerseits lediglich für den Eventualfall geltend gemacht würden, anderseits die Jahre 1986 bis 1988 beträfen, obwohl im Jahr 1988 keine, hingegen im Jahr 1985 sehr wohl Schreib- und Sekretariatsarbeiten erbracht worden seien. Die belangte Behörde forderte die Beschwerdeführerin auf, Beweismittel (Belege, Fahrtenbücher etc) vorzulegen, aus denen sich die Höhe der geltend gemachten Betriebsausgaben ergebe.

Die Beschwerdeführerin unterließ es, Beweismittel hinsichtlich der von ihr geltend gemachten Betriebsausgaben vorzulegen. Sie nahm lediglich an Hand des Zeitaufwandes für ihre Arbeiten eine Verteilung des im Jahr 1988 zugeflossenen Betrages auf die Jahre 1985 bis 1988 vor und machte Betriebsausgaben für Telefonate, Porti etc im Jahr 1985 von 1.500 S, für Telefonate, Porti etc sowie für Kilometergelder im Jahr 1986 von 19.760 S, für Telefonate, Porti etc sowie Kilometergelder im Jahr 1987 von 24.200 S und für Telefonat, Porti etc im Jahr 1988 von 1.500 S, somit insgesamt von 46.960 S geltend. Weiters teilte sie mit, sie habe ihre Einkünfte für die Jahre 1985 bis 1988 auf Basis eines Betriebsvermögensvergleiches im Schätzungsweg rekonstruiert, woraus sich Einkünfte aus Gewerbebetrieb in diesen Jahren von 51.500 S, von 54.240 S, von 51.800 S und von 45.500 S ergäben.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung mit der Begründung ab, die Tarifbegünstigung des § 37 Abs 2 Z 1 EStG 1972 könne auf die von der Beschwerdeführerin erzielten gewerblichen Einkünfte aus den von ihr erbrachten Schreib- und Sekretariatsarbeiten nicht angewandt werden, weil es sich bei

dieser Tätigkeit im Verhältnis zur sonstigen gewerblichen Tätigkeit (Vermittlung von Versicherungsverträgen) keineswegs um eine Nebentätigkeit handle. Wie sich aus einem Vergleich der Einnahmen ergebe, stellten die von der Beschwerdeführerin erbrachten Schreib- und Sekretariatsarbeiten vielmehr deren gewerbliche Haupttätigkeit dar. Dem in eventu gestellten Antrag, Ausgaben steuerlich zu berücksichtigen, könne nicht entsprochen werden, weil die Beschwerdeführerin trotz Aufforderung keine Beweismittel hinsichtlich der von ihr geltend gemachten Betriebsausgaben vorgelegt habe. Vielmehr habe die Beschwerdeführerin zunächst insgesamt 92.180 S und in der Folge 46.960 S als Betriebsausgaben im Schätzungsweg geltend gemacht, wobei noch zu berücksichtigen sei, daß im Streitjahr keine Schreib- und Sekretariatsarbeiten mehr erbracht worden seien, weswegen in diesem Jahr keine betrieblich veranlaßten Aufwendungen für Telefonate, Porti etc angefallen sein könnten. Hingegen seien im Jahr 1985 zunächst keine Betriebsausgaben geltend gemacht worden, obwohl die Beschwerdeführerin schon in diesem Jahr Schreib- und Sekretariatsarbeiten erbracht habe. Die belangte Behörde gelangte daher zu dem Schluß, die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Beträge seien nicht verausgabt worden. Wären diese Beträge nämlich tatsächlich geflossen, wären sie auf jeden Fall als Betriebsausgaben geltend gemacht worden und nicht erst im Fall der Nichtzuerkennung der Tarifbegünstigung des § 37 Abs 2 Z 1 EStG 1972. Die nachträgliche Aufteilung der im Streitjahr zugeflossenen Einnahmen im Weg eines Betriebsvermögensvergleiches sei mangels Führung von Büchern unzulässig. Eine Aufteilung des im Streitjahr erzielten Gewerbeertrages auf mehrere Jahre, um so bislang nicht ausgeschöpfte Freibeträge nutzen zu können, widerspreche § 10 Abs 1 GewStG.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahren vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Sind im Einkommen außerordentliche Einkünfte enthalten, so ist gemäß § 37 Abs 1 EStG 1972 auf Antrag die darauf entfallende Einkommensteuer nach einem ermäßigten Steuersatz zu bemessen. Der ermäßigte Steuersatz beträgt die Hälfte des Prozentsatzes, der sich bei Anwendung des Einkommensteuertarifes (§ 33 leg cit) auf das gesamte zu versteuernde Einkommen ergibt. Auf das übrige Einkommen ist der Einkommensteuertarif anzuwenden.

Nach § 37 Abs 2 Z 1 EStG 1972 sind außerordentliche Einkünfte iSd Abs 1 solche, welche die Entlohnung für eine Tätigkeit darstellen, die sich über mehrere Jahre erstreckt.

§ 37 EStG 1972 enthält keine Definition des Begriffes "außerordentlich", sondern zählt im Abs 2 taxativ die außerordentlichen Einkünfte auf. Die gesetzliche Voraussetzung der "Außerordentlichkeit" erschöpft sich aber nicht darin, daß es sich der Art nach um Einkünfte handelt, die in dieser Aufzählung enthalten sind, sondern es muß diesen Einkünften darüber hinaus in jedem konkreten Fall die vom Gesetz für die Anwendung des Steuersatzes des § 37 EStG 1972 sowohl in dessen Abs 1 wie nochmals in dessen Abs 2 ausdrücklich hervorgehobene Eigenschaft des "Außerordentlichen" zukommen. Die "Außerordentlichkeit" wird nicht fingiert, sondern muß als allgemeines Tatbestandsmerkmal erfüllt sein (vgl das hg Erkenntnis vom 16. November 1993, 90/14/0119, mwA).

Bei Gewinnbetrieben (§ 2 Abs 3 Z 1 bis 3) kann von außerordentlichen Einkünften iSd § 37 Abs 2 Z 1 EStG 1972 nur in solchen Ausnahmefällen gesprochen werden, in denen eine Tätigkeit vorliegt, die aus dem Rahmen des gewöhnlichen Geschäftsbetriebes herausfällt. Eine solche Sondertätigkeit muß gemessen an der Berufstätigkeit des Steuerpflichtigen ihrer Art nach für die sonstige Berufsausübung nicht typisch, von ihr also wesentlich verschieden sein (vgl das hg Erkenntnis vom 15. Februar 1984, 83/13/0062).

Die Beschwerdeführerin hat drei Jahre hindurch Schreib- und Sekretariatsarbeiten verrichtet. In dieser dreijährigen Tätigkeit ist keine Sondertätigkeit zu erblicken. Vielmehr handelt es sich bei den Schreib- und Sekretariatsarbeiten um eine nachhaltige Tätigkeit, die nicht aus dem gewöhnlichen Geschäftsbetrieb herausfällt, sondern den regelmäßigen Geschäftsbetrieb selbst darstellt. Im Gegensatz zu den Ausführungen der Beschwerdeführerin ist für die Abgrenzung, welche Tätigkeit den gewöhnlichen Geschäftsbetrieb und welche die Sondertätigkeit darstellt, nicht die Länge des Zeitraumes, in dem diese Tätigkeit ausgeübt worden ist, maßgeblich.

Auch die Tatsache, daß die Beschwerdeführerin die Entlohnung für die dreijährige Tätigkeit erst im Jahr 1988 zusammengeballt bezogen hat, machen die Einkünfte der Beschwerdeführerin noch nicht zu außerordentlichen

Einkünften. Denn eine Zusammenballung von Einkünften in einem späteren Jahr verwirklicht weder nach dem Wortlaut noch nach dem Sinn dieser Gesetzesbestimmung die Voraussetzungen des § 37 Abs 2 Z 1 EStG 1972.

Die Beschwerdeführerin rügt, die belangte Behörde habe "die verzeichneten Sonder- und Betriebsausgaben sämtliche rechtswidrigerweise außer acht" gelassen. Sie habe im Berufungsverfahren keine Belege mehr vorlegen können, weil die Aufbewahrungsfrist des § 132 BAO bereits abgelaufen gewesen sei.

Mit diesen Ausführungen bekämpft die Beschwerdeführerin die Beweiswürdigung der belangten Behörde. Festzustellen ist zunächst, daß Sonderausgaben nie strittig gewesen sind und die belangte Behörde nur über die steuerliche Anerkennung der im Streitjahr geltend gemachten Betriebsausgaben für Telefonate, Port etc von 1.500 S zu entscheiden hatte. Der Verwaltungsgerichtshof kann im Rahmen der ihm zustehenden Schlüssigkeitsprüfung (vgl Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit3, 547 f) nicht finden, die Beweiswürdigung der belangten Behörde wäre unschlüssig. Die belangte Behörde konnte auf Grund des Umstandes, daß die Beschwerdeführerin zunächst überhaupt keine Betriebsausgaben geltend gemacht hat, vielmehr erst im Berufungsverfahren in eventu den Antrag gestellt hat, Ausgaben steuerlich zu berücksichtigen, wobei sie zunächst von bedeutend höheren Beträgen ausgegangen ist, sowie insbesondere der Tatsache, daß trotz Aufforderung keine Beweismittel hinsichtlich der von ihr geltend gemachten Betriebsausgaben vorgelegt worden sind und den im Streitjahr in einer runden Summe geltend gemachten Betriebsausgaben jegliche Spezifizierung fehlt (vgl Telefonate, Porti etc), ohne gegen Denkgesetze zu verstoßen davon ausgehen, die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Beträge seien nicht verausgabt worden. Daran vermögen die Beschwerdeausführungen, es sei auf Grund des Ablaufes der Aufbewahrungsfrist nach § 132 BAO nicht mehr möglich gewesen, die von der belangten Behörde geforderten Beweismittel (Belege) vorzulegen, nichts zu ändern. Denn die Beschwerdeführerin hat anläßlich des von der belangten Behörde durchgeführten Ermittlungsverfahrens erklärt, sie habe ihre Einkünfte im Schätzungsweg rekonstruiert. Ein Steuerpflichtiger, der Belege im laufenden Verfahren vernichtet, obwohl er weiß, daß diese Belege noch benötigt werden könnten, kann sich nicht auf den Ablauf der Aufbewahrungsfrist nach § 132 BAO berufen (vgl Ritz, BAO-Kommentar, Tz 9 zu § 132).Wenn die Beschwerdeführerin erst im Berufungsverfahren unspezifizierte, in einer runden Summe ausgewiesene Betriebsausgaben, deren Verausgabung von vornherein zweifelhaft erscheint, geltend macht, wäre es in ihrem Interesse gelegen, sämtliche Belege bis zum Schluß des Abgabenverfahrens aufzubewahren.

Was die Ausführungen der Beschwerdeführerin zur Vornahme eines Betriebsvermögensvergleiches für die Jahre 1985 bis 1988 betrifft, genügt es darauf hinzuweisen, daß ein solcher nicht im Weg einer schätzungsweisen Rekonstruktion, sondern nur mittels laufend geführter, ordnungsmäßiger Bücher vorgenommen werden kann (vgl das hg Erkenntnis vom 21. Juli 1998, 95/14/0054, mwA).

Alle im Zusammenhang mit der langen Dauer des Verfahrens gerügten Rechtswidrigkeiten gehen ins Leere, weil bei einem Verfahren nach Art 131 Abs 1 Z 1 B-VG die lange Dauer eines Verfahrens nicht von Relevanz ist.

Hinsichtlich der Gewerbesteuer führt die Beschwerdeführerin aus, der Gewerbeertrag sei auf die Jahre 1985 bis 1988 (durch eine Rekonstruktion im Schätzungsweg) zu verteilen, "sodaß unter Anwendung des § 1 Abs 2 Z 1 GewStG (gemeint wohl: § 11 Abs 2 Z 1 GewStG) der jeweilige Mindestbetrag von 80.000 S pro Jahr in keinem Jahr überschritten wurde, sodaß die Gewerbesteuer dem Grund nach nicht zurecht eingehoben wurde". Denn aus § 10 Abs 2 GewStG ergebe sich, daß der Gewerbeertrag, der bei einem in Abwicklung befindlichen Gewerbebetrieb iSd § 1 Abs 2 Z 2 leg cit im Zeitraum der Abwicklung entstanden ist, auf die Jahre des Abwicklungszeitraumes zu verteilen ist.

Entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführerin ist die Bestimmung des § 10 Abs 2 GewStG nicht anwendbar, weil es sich bei dem Betrieb der Beschwerdeführerin nicht um einen Gewerbebetrieb iSd § 1 Abs 2 Z 2 leg cit handelt.

Die Beschwerdeführerin rügt zwar die Verletzung von Verfahrensvorschriften, führt jedoch nicht aus, welche Ermittlungen vermißt werden, wodurch ein im Spruch anders lautender Bescheid hätte ergehen können. Die im Zusammenhang mit der Beweiswürdigung der belangten Behörde gerügte Verletzung von Verfahrensvorschriften liegt - wie bereits ausgeführt - nicht vor.

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

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

Wien, am 24. November 1998

Schlagworte

Beschwerdepunkt Beschwerdebegehren Entscheidungsrahmen und Überprüfungsrahmen des VwGH Allgemein

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1997140152.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at