jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1997/11/26 95/13/0051

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 26.11.1997

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
36 Wirtschaftstreuhänder;

Norm

BAO §296;
EStG 1972 §2 Abs3 Z3;
EStG 1972 §22 Abs1 Z1;
EStG 1972 §4 Abs1;
GewStG §15;
GewStG §16;
GewStG §18;
GewStG §6;
WTBO §33 Abs1 litc;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde des EH in W, vertreten durch Dr. Joachim Meixner, Rechtsanwalt in Wien I, Rotenturmstraße 17/2/15, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat II, vom 21. Dezember 1994, Zl. 6/1-1208/91-10, betreffend Gewerbesteuer für das Jahr 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erstattete für das Jahr 1988 eine Umsatzsteuererklärung und eine Einkommensteuererklärung. In einer Beilage zur Einkommensteuererklärung 1988 wies er darauf hin, daß er ab Juli dieses Jahres für eine Leasinggesellschaft als Angestellter tätig gewesen sei, während er im übrigen während des Kalenderjahres 1988 für

den A. als Konsulent tätig gewesen sei und für die Firma B. & C. tageweise Beratungen durchgeführt habe. Die aus den beiden letztgenannten Tätigkeiten erzielten Einkünfte erklärte der Beschwerdeführer als solche aus selbständiger Arbeit.

Nach erklärungsgemäßer Veranlagung zur Einkommensteuer wurde die Tätigkeit des Beschwerdeführers einer abgabenbehördlichen Prüfung unterzogen, in deren Ergebnis der Prüfer zur Auffassung gelangte, daß die vom Beschwerdeführer für die Firma B. & C. entfaltete Tätigkeit zur Einstufung der daraus bezogenen Einkünfte als solcher aus Gewerbebetrieb führen müsse. Der Beschwerdeführer verkaufe für dieses Unternehmen nämlich Verlustbeteiligungen und erhalte hiefür 6 % des verkauften Nominales zuzüglich 20 % Umsatzsteuer als Honorar. Bei dieser Tätigkeit handle es sich entgegen der vom Beschwerdeführer in einem Schreiben vom 10. November 1987 gegebenen Darstellung nicht um eine Verwaltung fremden Vermögens, sondern um einen jeweils einmaligen Verkauf einer angebotenen Ware an einen Kunden. Es stelle der bloße Verkauf von Verlustbeteiligungen auch keine typische Berufsausübung eines Steuerberaters oder Rechtsanwaltes dar. Dem im Zuge des Prüfungsverfahrens gestellten Antrag auf Bildung eines steuerfreien Betrages nach § 9 Abs. 3 EStG 1972 sei stattzugeben. Der erst im Zuge des Prüfungsverfahrens hervorgekommene gewerbliche Charakter der vom Beschwerdeführer vom Unternehmen B. & C. bezogenen Einkünfte rechtfertige die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO.

Das Finanzamt folgte der Auffassung des Prüfers, erließ nach Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens für das Jahr 1988 einen aus hier nicht interessierenden Gründen in der Folge gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten und sodann gemäß § 293 BAO berichtigten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1988 sowie einen erstmals erlassenen Gewerbesteuerbescheid für das Jahr 1988, in welchen Bescheiden die vom Beschwerdeführer vom Unternehmen B. & C. bezogenen Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb beurteilt wurden.

In seiner gegen alle im Ergebnis der abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Bescheide erhobenen Berufung bestritt der Beschwerdeführer das Vorliegen der Voraussetzungen einer Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO und führte zur Einstufung seiner Tätigkeit für das Unternehmen B. & C. ins Treffen, daß der Unterschrift des Kunden ausführliche Beratungen in wirtschaftlicher, steuerlicher und rechtlicher Art vorausgingen, in welchen eine genaue Analyse der steuerlichen Situation des Kunden erfolge. Mit Vertragsunterzeichnung durch den Kunden sei das Geschäft auch für die Zukunft nicht abgeschlossen, weil auch in den Folgejahren für die vorangegangenen Geschäfte intensive Beratung und Betreuung erforderlich sei. Der Beschwerdeführer werde des weiteren zum Teil von den Kunden auch ermächtigt, in ihrem Namen und auf ihre Rechnung Zeichnungen vorzunehmen und zu unterfertigen, wobei ihm teilweise vom Kunden auch direkt persönlich Gelder übergeben würden. Die laufende Tätigkeit des Beschwerdeführers sei damit als eine solche zu beurteilen, die einer der in § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 namentlich aufgezählten Berufstätigkeiten unmittelbar ähnlich sei. Die Tätigkeit des Beschwerdeführers sei insbesondere jener des Wirtschaftstreuhänders ähnlich, weil der Beschwerdeführer sowohl die sachliche Qualifikation als auch die tatsächliche Tätigkeit im Sinne der verwaltungsgerichtlichen Judikatur aufweisen könne. Die fachliche Qualifikation des Beschwerdeführers manifestiere sich durch sein abgeschlossenes Jus-Studium, durch regelmäßigen Besuch einschlägiger steuerlicher Seminare sowie durch intensives Studium der steuerlichen Literatur; seine solide fachliche Fortbildung ergebe sich auch durch berufsbedingte Zusammenarbeit mit Wirtschaftstreuhändern. Da die vom Beschwerdeführer betreuten Klienten mit keinem Wirtschaftstreuhänder zusammenarbeiteten, übernehme es der Beschwerdeführer, diesen Klienten die schwierige und komplexe Steuermaterie, die den Verlustmodellen zugrunde liegen, zu erläutern und begreiflich zu machen. Daß es in dieser Branche auch Leute gebe, die in einer rein "vertreterhaften" Tätigkeit ihr einziges Berufsziel darin sähen, den entsprechenden Kaufabschluß zu tätigen, könne nicht geleugnet werden. Gegen eine solche Qualifikation der Tätigkeit des Beschwerdeführers habe er sich aber schon im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung gewandt.

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens zog der Beschwerdeführer in der mündlichen Berufungsverhandlung vor der belangten Behörde am 14. Dezember 1994 seine Berufung gegen die im Ergebnis der abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Bescheide mit Ausnahme jener gegen den Gewerbesteuerbescheid für das Jahr 1988 zurück und wiederholte vor dem Berufungssenat seine Auffassung, daß seine Tätigkeit für B. & C. der eines Steuerberaters ähnlich sei. Es kämen hauptsächlich Angestellte zum Beschwerdeführer, die keinen Steuerberater hätten, und suchten steuersparende Beteiligungen. Der Beschwerdeführer helfe den Leuten auch bei der Erlangung einer Steuernummer,

mache auch deren Steuererklärungen und überprüfe die an die Klienten ergangenen Bescheide. Er habe eine Marktlücke entdeckt, die sich vom üblichen Tätigkeitsbereich der "Keiler" unterscheide. Durch Gespräche mit seinem Steuerberater sei sich der Beschwerdeführer über die rechtlichen Grenzen seiner Tätigkeit bewußt.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid änderte die belangte Behörde den Gewerbesteuerbescheid für das Jahr 1988 zum Nachteil des Beschwerdeführers ab. In der Begründung des angefochtenen Bescheides verwies die belangte Behörde darauf, daß nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ein essentielles Ähnlichkeitsmerkmal einer Tätigkeit zum Beruf des Wirtschaftstreuhänders die Vertretungstätigkeit sei, an welcher es im vorliegenden Fall unbestrittenermaßen fehle. Durch die bloße steuerliche und wirtschaftliche Beratung werde nach gefestigter Rechtsprechung die Voraussetzung für die Ähnlichkeit zu einem Wirtschaftstreuhänder auch dann nicht erfüllt, wenn diese Beratung qualifiziert und umfangreich erfolge. Für die Beratung in Fragen der Vermögensveranlagung könne nichts anderes gelten. Der Verkauf von Unternehmensbeteiligungen und die damit verbundene Rechts- und Wirtschaftsberatung bis hin zur allgemeinen Vermögensberatung stelle aber auch die Verwaltung fremden Vermögens im Sinne des § 22 Abs. 1 Z. 2 EStG 1972 nicht dar, weil eine solche Vermögensverwaltung einen sich über einen Zeitraum erstreckenden Auftrag und eine umfassende Vertretungsbefugnis für das in Obhut gegebene Gut sowie Rechnungslegungspflichten und Haftung voraussetze. Abschlußbefugnis und Inkassovollmacht begründeten Vermögensverwaltung noch nicht. Die Abänderung des bekämpften Bescheides zum Nachteil des Beschwerdeführers resultiere daraus, daß auch die vom Beschwerdeführer gegenüber dem Unternehmen A. erbrachten Leistungen nicht zu Einkünften aus selbständiger Tätigkeit geführt hätten. Der Beschwerdeführer habe erklärt, das Unternehmen A. als Konsulent in verschiedenen Rechtsfragen beraten zu haben. Eine Rechtsvertretung vor Gerichten und Behörden sei im Konsulentenvertrag aber nicht vereinbart gewesen und vom Beschwerdeführer auch nicht behauptet worden. Mangels Vertretungstätigkeit seien auch diese Beratungsleistungen des Beschwerdeführers gegenüber dem Unternehmen A. als solche zu beurteilen, die zu gewerblichen Einkünften führten. Aus diesem Grund könne das im bekämpften Bescheid anerkannte Betriebsausgabenpauschale nach § 4 Abs. 6 EStG 1972 auch in diesem Umfang nicht zum Abzug gebracht werden. Schließlich stehe auch die vom Finanzamt zugelassene Bildung eines steuerfreien Betrages nach § 9 Abs. 3 EStG 1972 mit der Rechtslage nicht im Einklang, weil der Beschwerdeführer den steuerfreien Betrag zu spät gebildet habe. Dem nicht in der Einkommensteuererklärung, sondern erst im nachhinein während der abgabenbehördlichen Prüfung gestellten Antrag habe nicht nachgekommen werden dürfen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher der Beschwerdeführer die Aufhebung des angefochtenen Bescheides aus dem Grunde der Rechtswidrigkeit seines Inhaltes oder jener infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften begehrt. Da der Beschwerdeführer in seiner Beschwerdeschrift als Beschwerdepunkte im Sinne des § 28 Abs. 1 Z. 4 VwGG verfehlterweise nur die Aufhebungsgründe des § 42 Abs. 2 Z. 1 und 3 VwGG nennt, müssen die Rechte, in denen sich der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid als verletzt ansieht, dem Gesamtzusammenhang seines Beschwerdevorbringens entnommen werden. Aus diesem ergibt sich, daß der Beschwerdeführer eine Verletzung seiner subjektiv-öffentlichen Rechte durch den angefochtenen Bescheid daraus ableitet, daß sein Anspruch auf Wahrung der Rechtskraft und sein Anspruch auf Unterbleiben einer Besteuerung der aus der Vertragsbeziehung zum Unternehmen B. & C. zugeflossenen Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb verletzt worden sei. Die Besteuerung der Einkünfte aus der Vertragsbeziehung mit dem Unternehmen B. & C. als solche aus Gewerbebetrieb verletze den Beschwerdeführer deswegen in seinen Rechten, weil die belangte Behörde diese Einkünfte entweder als solche aus selbständiger Arbeit oder als solche aus nichtselbständiger Arbeit hätte beurteilen müssen. Nicht erfaßt vom aus dem Beschwerdevorbringen ableitbaren Beschwerdepunkt ist die Besteuerung der aus der Vertragsbeziehung zum Unternehmen A. erzielten Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb und die Verweigerung der Bildung eines steuerfreien Betrages nach § 9 Abs. 3 EStG 1972, zu welchen Themenkreisen der Beschwerdeführer vor dem Verwaltungsgerichtshof keinen Einwand vorträgt.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Eine Verletzung des Rechtes des Beschwerdeführers auf Wahrung der Rechtskraft kommt im Beschwerdefall von vornherein nicht in Betracht, weil der im Instanzenzug ergangene angefochtene Gewerbesteuerbescheid nicht nach Wiederaufnahme eines Gewerbesteuerverfahrens, sondern erstmalig ergangen ist. Das auf die Berechtigung der Abgabenbehörde zur Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens für das Jahr 1988 bezughabende

Beschwerdevorbringen geht an der Sache des Beschwerdefalles vorbei, weil die Rechtmäßigkeit des Wiederaufnahmebescheides über das Einkommensteuerverfahren 1988 aus Anlaß der Prüfung des hier bekämpften Gewerbesteuerbescheides für das Jahr 1988 nicht untersucht werden kann. Eine Bindung der Behörde an die Qualifikation der Einkunftsart oder die Höhe des ausgewiesenen Gewinnes aus Gewerbebetrieb im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1988 bestand für die Erlassung des Gewerbesteuerbescheides für dieses Jahr nicht (vgl. die bei Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar Tz 3 zu § 296 BAO, wiedergegebenen Nachweise).

In der Frage der vom Beschwerdeführer auch vor dem Verwaltungsgerichtshof reklamierten Ähnlichkeit der von ihm entfalteten Tätigkeit für das Unternehmen B. & C. zu der eines Wirtschaftstreuhänders verweist der Beschwerdeführer auf den Umfang seiner Beratungstätigkeit, räumt aber ein, Vertretungshandlungen nicht ausgeübt zu haben, weil ihm dazu schon rechtlich die Befugnis gefehlt habe. Er habe aber den Abgabenbehörden gegenüber die Vertretung seiner Kunden insoweit vorgenommen, als er im Rahmen seiner Beratung allfällige Berufungen in Abgabenverfahren für seine Kunden in deren Auftrag erledigt habe, worunter zu verstehen sei, daß der Beschwerdeführer seine Kunden bei der Verfassung von "eigenhändigen Berufungen" beraten, Vertretungshandlungen für sie gegenüber der Behörde aber nicht durchgeführt habe. Der Natur seiner Tätigkeit nach habe der Beschwerdeführer von seinen Kunden für die Beratung auch kein Honorar erhalten, was aber für die Qualifikation der Tätigkeit nicht ausschlaggebend sein könne.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen hat, stellt die Vertretung der Auftraggeber im Abgaben- und Abgabenstrafverfahren vor den Finanzbehörden des Bundes und der übrigen Gebietskörperschaften ein wesentliches Ähnlichkeitsmerkmal im Sinne des § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 zum Beruf des Wirtschaftstreuhänders dar (vgl. für viele die hg. Erkenntnisse vom 21. März 1995, 90/14/0233, ÖStZB 1995, 616, vom 19. Mai 1993,92/13/0269, ÖStZB 1994, 26, und vom 13. Mai 1992, 91/13/0048, ÖStZB 1992, 822, sowie zur vergleichbaren Tätigkeit eines Rechtsanwaltes auch das hg. Erkenntnis vom 3. Juni 1992, 91/13/0035, ÖStZB 1993, 10). Daß es Beratungstätigkeit und nicht "Vertretung" war, wenn der Beschwerdeführer "seine" Kunden über den zweckmäßigen Inhalt von ihnen zu verfassender Berufungen im Abgabenverfahren informierte, räumt der Beschwerdeführer im Ergebnis selbst mit jenem Vorbringen ein, mit dem er eine solche Tätigkeit als "Vertretung" zu deuten versucht. Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, daß seine Tätigkeit für das Unternehmen B. & C. eben in jenem Umfang als eine einem Wirtschaftstreuhänder ähnliche Tätigkeit zu beurteilen gewesen sei, in welchem sie nicht der reinen Verkaufstätigkeit für dieses Unternehmen zuzuordnen gewesen sei, läßt der Beschwerdeführer, worauf die belangte Behörde in der Gegenschrift zutreffend hinweist, außer acht, daß er im Verwaltungsverfahren nie vorgebracht hatte, für seine die Verkaufstätigkeit übersteigenden Beratungsleistungen von seinem Auftraggeber, dem Unternehmen B. & C., gesondert honoriert worden zu sein. Schon aus diesem Grund greift auch das Argument des Beschwerdeführers nicht, mit welchem er dem Hinweis des angefochtenen Bescheides auf die Bedeutsamkeit einer Vertretungstätigkeit als Ähnlichkeitsmerkmal entgegentritt, indem er darauf verweist, zu der von der belangten Behörde vermißten Vertretungstätigkeit ja aus berufsrechtlichen Gründen gar nicht befugt gewesen zu sein. Ob die in den oben zitierten Erkenntnissen dokumentierte Judikatur dahin verstanden werden kann, daß das - schon aus berufsrechtlichen Gründen zwangsläufige - Fehlen einer Vertretungstätigkeit vor den Abgabenbehörden der Annahme einer Ähnlichkeit der ausgeübten Tätigkeit zu der eines Wirtschaftstreuhänders in jedem Fall schlechthin zwingend entgegenstehen müsse, braucht aus Anlaß des Beschwerdefalles nicht untersucht zu werden. Im hier zu beurteilenden Fall bezog der Beschwerdeführer seine Einkünfte vom Unternehmen B. & C. aus Provisionen für die von ihm herbeigeführten Abschlüsse zum Erwerb von Beteiligungen durch die von ihm "betreuten" Personen, ohne daß eine gesonderte Erzielung seiner Einkünfte für die von ihm ins Treffen geführte Beratungstätigkeit vom Beschwerdeführer behauptet worden oder hervorgekommen wäre. Bei einer solchen Fallkonstellation der Einkünfteerzielung konnte die wirtschaftlich als Nebenleistung zur Hauptleistung der Abschlußvermittlung zu betrachtende Beratungstätigkeit des Beschwerdeführers das Kalkül der Ähnlichkeit der Tätigkeit zu der eines Wirtschaftstreuhänders auch dann nicht erreichen, wenn der Beschwerdeführer seine "Klienten" umfassend und hochqualifiziert beraten hatte.

Erstmals in der Beschwerde wird schließlich vorgebracht, daß zwischen dem Unternehmen B. & C. und dem Beschwerdeführer in Wahrheit ein Dienstvertrag bestanden habe, was sich aus im einzelnen näher dargestellten Bestimmungselementen einer persönlichen Abhängigkeit des Beschwerdeführers gegenüber dem Unternehmen B. & C. ableiten lasse. Diesem Vorbringen muß es deshalb verwehrt bleiben, die Beschwerde zu einem Erfolg zu führen, weil es wegen seines Verstoßes gegen das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltende Neuerungsverbot vom Gerichtshof nicht berücksichtigt werden darf. Die zur persönlichen Abhängigkeit des Beschwerdeführers vom

genannten Unternehmen und der daraus gegebenenfalls zu unterstellenden Beurteilung seiner Einkünfte als solcher aus nichtselbständiger Arbeit führenden Sachverhaltsbehauptungen hat der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren zu keiner Zeit vorgetragen.

Die Beschwerde war somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1995130051.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at