jusline®
»» Recht. Schnell

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

# TE Vwgh Erkenntnis 1995/6/20 91/13/0235

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.06.1995

**Index**

001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
36 Wirtschaftstreuhänder;
40/01 Verwaltungsverfahren;

**Norm**

AVG §33 Abs4;
AVG §63 Abs5;
BAO §188;
BAO §192;
BAO §245 Abs3;
BAO §252 Abs2;
BAO §252;
BAO §83;
EStG 1972 §22 Abs1 Z1;
GewStG §1 Abs2;
VwRallg;
WTBO §33;

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde der D-GmbH & Co. KG in W, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 10. Oktober 1991, Zl. 6/4-4015/90-09 und 6/4-4126/90-09, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften sowie Gewerbesteuer 1983 bis 1988 und Vorauszahlungen an Gewerbesteuer 1989 und 1990, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1983 bis 1986 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben. Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

**Begründung**

Im Bericht über die bei der Beschwerdeführerin, einer KG, für den Zeitraum 1983 bis 1985 durchgeführten Buch- und Betriebsprüfung wird ausgeführt, sie betreibe ein Rechenzentrum und erbringe Rechenleistungen für ihre Gesellschafter (Steuerberater). Es würden auf der EDV-Anlage der Beschwerdeführerin mittels selbst erstellter Buchhaltungs-, Lohnverrechnungs-, Kostenrechnungs- und Fakturierungsprogramme die in den Steuerberatungskanzleien bzw. bei den Klienten aufbereiteten Daten verarbeitet und in verarbeiteter Form, zumeist als Ausdruck, zurückübermittelt. Diese Leistungen der EDV-Anlage stellten den weitaus überwiegenden Teil der Honorare der Beschwerdeführerin dar, und zwar im Jahr 1983 96,8% der Gesamteinnahmen, im Jahr 1984 80,3% und im Jahr 1985 99,1%. Die Beschwerdeführerin sei mit Anerkennungsurkunde von

5. Februar 1991 der Kammer der Wirtschaftstreuhänder als Steuerberatungsgesellschaft anerkannt worden. Die Programmerstellung für EDV-Anlagen und das Anbieten von Rechenleistungen auf EDV-Anlagen führe zu Einkünften aus Gewerbebetrieb; sowohl die Programmierung als auch die Auswertung von Daten gehöre nicht zu den in § 33 WTBO, BGBl. 125/1955, taxativ aufgezählten Befugnissen eines Wirtschaftstreuhänders.

Dieser Ansicht des Prüfers folgend stellte das Finanzamt für die Jahre 1983 bis 1986 in den nach Wiederaufnahme der Verfahren ergangenen Bescheiden gemäß § 188 BAO die Einkünfte der Beschwerdeführerin als solche aus Gewerbebetrieb fest und erließ für diese Jahre Bescheide betreffend die Festsetzung von Gewerbesteuermeßbeträgen, deren Zerlegung und die Festsetzung der Gewerbesteuer. Für 1989 wurden Vorauszahlungen an Gewerbesteuer festgesetzt.

Nachdem die Beschwerdeführerin Abgabenerklärungen für 1987 eingereicht hatte, stellte das Finanzamt auch für dieses Jahr Einkünfte aus Gewerbebetrieb fest und erließ die entsprechenden Bescheide betreffend Gewerbesteuer.

Innerhalb der vom Finanzamt bescheidmäßig verlängerten Berufungsfristen wurde Berufung gegen die vorgenannten Bescheide eingebracht.

Das Finanzamt erließ in der Folge für das Jahr 1988 den Feststellungsbescheid nach § 188 BAO sowie die die Gewerbesteuer betreffenden Bescheide und setzte weiters die Vorauszahlungen an Gewerbesteuer für 1990 fest. Auch gegen diese Bescheide brachte die Beschwerdeführerin Berufung ein.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung gegen die Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften für 1983 bis 1986 als verspätet zurückgewiesen. Innerhalb der Berufungsfrist sei nur hinsichtlich der Bescheide betreffend Gewerbesteuer ein Antrag auf Verlängerung der Frist zur Einbringung einer Berufung gestellt worden. Das beim Finanzamt am 21. August 1989 eingelangte Ansuchen um Verlängerung der Frist zur Einbringung einer Berufung gegen die Feststellungsbescheide 1983 bis 1986 sei erst nach Ablauf der mit 10. bzw. 20. Juli 1989 endenden Berufungsfrist eingebracht worden. Das Finanzamt habe zwar mit Bescheid die Berufungsfrist antragsgemäß verlängert, aufgrund der hinsichtlich der Feststellungsbescheide 1983 bis 1986 bereits abgelaufenen Berufungsfrist könne diesem Bescheid des Finanzamtes aber keine rechtsgestaltende Wirkung zukommen. Die Berufung gegen die anderen Bescheide wurde mit dem angefochtenen Bescheid als unbegründet abgewiesen. Zur Gewerbesteuer 1983 bis 1986 wird hiezu ausgeführt, daß bereits in den Bescheiden gemäß § 188 BAO über die Einkunftsart abgesprochen worden sei, sodaß gemäß§ 252 Abs. 2 BAO die Gewerbesteuerbescheide nicht mit der Begründung angefochten werden könnten, die im Feststellungsbescheid getroffenen Feststellungen seien unzutreffend. Im übrigen wird zur Begründung ausgeführt, an der Beschwerdeführerin sei der Wirtschaftstreuhänder Dkfm. K als Komplementär und sechs weitere Wirtschaftstreuhänder als Kommanditisten beteiligt. Die Kommanditisten seien gleichzeitig auch Geschäftsführer der als echte stille Gesellschafter beteiligten regionalen Datenverarbeitungsorganisationen (Gesellschaften mbH). Gemäß § 22 Abs. 3 WTBO sei die Anerkennung als Steuerberatungsgesellschaft von der Kammer der Wirtschaftstreuhänder nur dann zu versagen, wenn die zur Erlangung der Berufsbefugnis erforderlichen Voraussetzungen nicht vorlägen oder der Nachweis der Berufshaftpflichtversicherung nicht erbracht werde. Da an der Beschwerdeführerin ausschließlich Wirtschaftstreuhänder beteiligt seien und die übrigen von § 7 bzw. § 29 WTBO geforderten Merkmale vorhanden seien, habe die Kammer keine Möglichkeit gehabt, der Beschwerdeführerin die Anerkennung zu versagen. Im vorliegenden Fall komme es darauf an, ob die von der Beschwerdeführerin konkret ausgeübte Tätigkeit dem Berufsbild eines Wirtschaftstreuhänders entspreche. Zu diesem Berufsbild gehöre die beratende und prüfende Tätigkeit, die Erstattung einschlägiger Gutachten, die Führung von Geschäftsaufzeichnungen für die Klienten, die Erstellung von Bilanzen und Steuererklärungen sowie die Vertretung von Klienten vor Behörden. Keine diese Tätigkeiten würde von der Beschwerdeführerin ausgeübt. Die Beschwerdeführerin betreibe ein Rechenzentrum,

dessen Hauptaufgabe die Unterstützung des Rechnungswesens von Unternehmern im Wege von Wirtschaftstreuhändern sei. Zu diesem Zweck würden von der Beschwerdeführerin insbesondere Programme zur Buchführung, Fakturierung, Lohnverrechnung, Waren- und Materialverrechnung, Anlagenbuchhaltung, Bilanzerstellung und Kostenrechnung erstellt. Allerdings führe die Beschwerdeführerin keine Bücher oder Aufzeichnungen für andere Unternehmen, vielmehr würden von ihr lediglich Rechenzentrumsleistungen, und zwar die Benützung der Groß-EDV-Anlage mittels bestimmter Software-Produkte, zur Verfügung gestellt. Die kaufmännischen Bücher hingegen führe jeweils entweder der Wirtschaftstreuhänder, der in seiner Kanzlei die Daten erfasse, oder jene Unternehmer selbst, welche auf Disketten ihre Buchungen speicherten und diese dann wiederum über den Wirtschaftstreuhänder an das Rechenzentrum zur Verarbeitung weiterleiteten. Diese Haupttätigkeit der Beschwerdeführerin könne nicht unter die Vorbehaltsaufgaben der Wirtschaftstreuhänder nach § 33 WTBO subsumiert werden. Dies gelte aber auch für die von der Beschwerdeführerin erbrachten Nebenleistungen. Sie übe keine Beratungstätigkeit auf dem Gebiet der Organisation der Buchhaltung bzw. auf dem Sektor des Abgabenrechts aus. Die am Rechenzentrum der Beschwerdeführerin angeschlossenen Wirtschaftstreuhänder stünden nämlich in unmittelbarer vertraglicher Beziehung zu der jeweils zuständigen lokalen Datenverarbeitungsorganisationen, welcher ihrerseits für Schulung, Beratung und Service zuständig seien. Ausschließlich die regionalen Datenverarbeitungsorganisationen stünden (als stille Gesellschafter) in einem Vertragsverhältnis zur Beschwerdeführerin und seien ihre alleinigen Auftraggeber. Daß die Beschwerdeführerin ihre Programme ständig an die Änderungen der Rechtslage anpasse, sei ein marktkonformes Verhalten. In diesem Zusammenhang könne aber von einer "Beratung auf dem Gebiet des Abgabenrechts" keine Rede sein. Die Erläuterung von Programmabläufen für Kunden sei Bestandteil der von Rechenzentren üblicherweise zu erwartenden Betreuungsleistungen. Sofern Vertreter der Beschwerdeführerin an Interessenten Auskünfte darüber erteilten, wie bestimmte Vorgänge mittels ihrer Programme zu verbuchen seien, stelle dies keine Beratung iSd § 33 Abs. 1 lit. b WTBO dar. Diese Auskünfte, für die kein gesondertes Honorar verrechnet werde, seien Bestandteil der üblichen Serviceleistungen eines Rechenzentrums. Auch Schulungsmaßnahmen der Beschwerdeführerin, sei es zur Einführung in die Arbeitsweise des Rechenzentrums, sei es zur Erläuterung von Programmanpassungen infolge von Gesetzesänderungen, fielen nicht unter die Vorbehaltsaufgaben der Wirtschaftstreuhänder. Das gelte auch für die Einrichtung einer bei Rechenzentren und Softwareherstellern üblichen "hot line" zur Beantwortung telefonischer Anfragen. Wenn die Beschwerdeführerin die "Wahrnehmung fremder Interessen" einwende, sei festzuhalten, daß sich diese Tätigkeiten im wesentlichen darauf beschränkten, Fehlerquellen in ihrem EDV-Programm aufzuklären. Dabei nehme die Beschwerdeführerin jedoch keinesfalls "fremde" Interessen wahr. In Gesprächen mit Behörden würden nämlich eigene Interessen wahrgenommen, um allfälligen Mängeln in Programmen der Beschwerdeführerin vorzubeugen und die Programme an die Bedürfnisse der Praxis anzupassen. Die Beschwerdeführerin beschäftige sich somit mit dem Erstellen und Warten von Programmen sowie mit der Verarbeitung der von ihren Auftraggebern vorgegebenen Daten. In der mündlichen Berufungsverhandlung habe Dkfm. K überdies selber eingeräumt, daß die angeblich den Wirtschaftstreuhändern vorbehaltenen Aufgaben von der Beschwerdeführerin nur in geringem Umfang ausgeübt würden. Die Tätigkeit eines Wirtschaftstreuhänders, der nahezu ausschließlich durch Verarbeiten ihm vorgegebener Daten EDV-Leistungen an Angehörige der steuerberatenden Berufe erbringe, ohne daß der zur Verfügung gestellten Software Beratungs- oder Berichtigungsfunktion zukomme, stelle nach Ansicht der belangten Behörde eine von dem im § 33 WTBO verankerten Aufgabenkreis der Wirtschaftstreuhänder abgrenzbare Tätigkeit dar. Wenn die Beschwerdeführerin im wesentlichen Rechenzeiten zur Datenverarbeitung zur Verfügung stelle, fehle es auch am Einsatz der eigenen Arbeitskraft als maßgeblichen Faktor freiberuflicher Tätigkeit. Die Nutzung einer Datenverarbeitungsanlage durch die Geschäftspartner der Beschwerdeführerin könne nicht mit der persönlichen Betreuung eines Klienten durch einen Wirtschaftstreuhänder gleichgesetzt werden. Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, die Merkmale freiberuflicher Tätigkeit würden sich auch noch durch eine schriftstellerische bzw. wissenschaftliche Tätigkeit ergeben, sei zu erwidern, daß das Verfassen und die laufende Anpassung von Bedienerhandbüchern wohl kaum als schriftstellerisch bezeichnet werden könne. Selbst wenn dies der Fall wäre, käme dieser Tätigkeit aber im Rahmen der Gesamttätigkeit der Beschwerdeführerin nur untergeordnete Bedeutung zu; die Haupttätigkeit bestehe in der Programmerstellung und -wartung. Auch die Verarbeitung von Daten könne kaum als wissenschaftlich bezeichnet werden. Da sich die Tätigkeit der Beschwerdeführerin somit hauptsächlich auf Leistungen im Zusammenhang mit der EDV beschränke und daher keinesfalls dem typischen Berufsbild eines Wirtschaftstreuhänders entspreche, liege eine gewerbliche Tätigkeit vor.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die vorliegend Beschwerde. Die Beschwerdeführerin erachtet sich verletzt in den Rechten, daß ihre Berufung nicht zurückgewiesen werde und ihre Einkünfte nicht als solche aus Gewerbebetrieb eingestuft werden.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und beantragte in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1.) Zurückweisung der Berufung betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung gemäß § 188 BAO für die Jahre 1983 bis 1986:

Gemäß § 245 Abs. 3 BAO kann die Berufungsfrist verlängert werden. Im gegenständlichen Fall wurde die Berufungsfrist mit Bescheid des Finanzamtes verlängert, vor Ablauf der im Bescheid festgesetzten Frist wurde sodann die Berufung eingebracht.

Die belangte Behörde ging im angefochtenen Bescheid davon aus, dem Bescheid des Finanzamtes komme keine Wirkung zu, weil der Antrag auf Verlängerung der Berufungsfrist, über den er abspricht, erst nach Ablauf der Berufungsfrist eingebracht worden ist. Damit verkennt die belangte Behörde die Wirkungen des Fristverlängerungsbescheides: Wie der Verwaltungsgerichthof bereits mit Erkenntnis vom 8. März 1994, 91/14/0026, auf dessen Begründung gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG verwiesen wird, ausgesprochen hat, bewirkt auch ein Bescheid, mit dem - rechtswidrig - einem nach Ablauf der Rechtsmittelfrist gestellten Fristverlängerungsansuchen entsprochen wird, die Verlängerung der Berufungsfrist. Soweit der angefochtene Bescheid die Berufung der Beschwerdeführerin zurückweist, ist er somit mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet.

2.) Feststellung von Einkünften für 1987 und 1988:

Gemäß § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 sind Einkünfte aus selbständiger Arbeit unter anderem Einkünfte aus der Berufstätigkeit der Wirtschaftstreuhänder und aus einer ähnlichen freiberuflichen Tätigkeit.

Die Beschwerdeführerin bringt in der Beschwerde vor, daß sie im Verhältnis zum Gesamtumsatz betrachtet in betragsmäßig nicht bedeutendem Umfang Vorbehaltsaufgaben iSd § 33 WTBO ausübe, daß das allerdings nur deshalb so sei, weil die Einnahmen durch den Einsatz von teuren Computern erzielt würden und daher entsprechend hoch sein müßten. Der Zeiteinsatz des Komplementärs betreffe überwiegend eine beratende Tätigkeit, auch im Hinblick auf Vorbehaltsaufgaben eines Wirtschaftstreuhänders. Es würden auch steuerliche Auskünfte an die Mitarbeiter der Vertragspartner oder in deren Auftrag an Mitarbeiter der angeschlossenen Wirtschaftstreuhänder, z.B. auf dem Gebiet der Lohnverrechnung erteilt. Dabei gehe es nicht nur um die richtige Eingabe zur Programmbedienung, sondern auch um steuerliche Auskünfte, wie etwa die richtige Sechstelberechnung (nach § 67 Abs. 2 EStG). Es seien außerdem die Gebiete Kostenrechnung, betriebswirtschaftliche Auswertung, Kanzleiorganisation, Organisation des Rechnungswesens, Berücksichtigung steuerlicher Auswirkungen von Rechenzentrums-Leistungen oder Vereinbarungen mit Behörden zu nennen. Daß der Kontakt mit Behörden nur im Interesse der Beschwerdeführerin liege, treffe nicht zu. Im vorliegenden Fall gehe es nämlich darum, daß mit Behörden einheitliche Vorgangsweisen für die Erfüllung abgaben- und sozialversicherungsrechtlicher Pflichten geklärt und vereinbart würden. Auch die Anweisung an die Programmierer und die eigene Programmiertätigkeit stelle zu einem großen Teil eine Vorbehaltsaufgabe der Wirtschaftstreuhänder oder zumindest eine übliche Arbeit eines Wirtschaftstreuhänders dar. Daß gewerbliche Rechenzentren üblicherweise auch ähnliche Tätigkeiten ausübten, könne kein Gegenargument sein. Die Beschwerdeführerin erstelle im Auftrag der Werkvertragspartner (stille Gesellschafter) für deren angeschlossene Wirtschaftstreuhänder sämtliche Ausdrucke im Bereich des Rechnungswesens sowie der Kanzleiorganisation. Die erforderlichen Buchungssätze würden zwar von den Anwendern auf Datenträgern zur Verfügung gestellt, diese Datenerfassung könne jedoch nicht als Führen von Büchern und Aufzeichnungen angesehen werden. Die Anlage und Führung von Büchern werde daher von der Beschwerdeführerin vorgenommen. Unrichtig sei die Feststellung der belangten Behörde, die Beschwerdeführerin habe keine Klienten. Die Beschwerdeführerin erbringe ihre Leistungen nämlich an ihre Stillen Gesellschafter. Es würden häufig Anfragen von Angestellten der Stillen Gesellschafter oder in deren Auftrag auch von deren Klienten bearbeitet.

Die Sachverhaltsfeststellung der belangten Behörde, daß die Beschwerdeführerin ein Rechenzentrum betreibt, zu diesem Zweck Programme zur Buchführung, Lohnverrechnung, Kostenrechnung etc. erstellt und die

Rechenzentrumsleistungen (Benutzung der EDV-Anlage) ihren Kunden zur Verfügung stellt, wird in der Beschwerde nicht ausdrücklich bekämpft. Es wird auch nicht bestritten, daß die Beschwerdeführerin ihren Umsatz zum weitaus überwiegenden Teil aus der Überlassung von Rechnerleistungen erzielt. Was die Führung der Bücher betrifft, wird sogar in der Beschwerde dargelegt, daß die Datenerfassung und die Erstellung des Buchungssatzes beim Kunden selbst erfolgt. Damit kann aber nicht mehr mit Erfolg der Feststellung der belangten Behörde, daß die Buchhaltungen nicht von der Beschwerdeführerin geführt wurden, entgegengetreten werden, zumal sich damit die Leistung der Beschwerdeführerin im Rahmen dieser Buchhaltungen auf die Ausführung elektronisch-technischer Vorgänge in ihrer Rechenanlage beschränkten.

Was die Beratung der Kunden der Beschwerdeführerin, nämlich der Datenverarbeitungsorganisationen als ihren Stillen Gesellschaftern, und, im Auftrag der Kunden, die Beratung von Klienten betrifft, so ging die belangte Behörde davon aus, daß diese Leistungen von einem Rechenzentrum üblicherweise zu erwartende Betreuungsleistungen darstellten. In der Beschwerde wird vorgebracht, daß der Zeiteinsatz des Komplementärs überwiegend auf Beratungsleistungen (auch Vorbehaltsaufgaben) entfalle und die Mitarbeiter der Beschwerdeführerin auch steuerliche Auskünfte (an die Angestellten der Kunden) erteilten, so etwa zur Sechstelberechnung bei der Lohnsteuer. Auch mit diesem Vorbringen wird aber der Sachverhaltsfeststellung der belangten Behörde, daß der überwiegende Teil der Tätigkeiten der Beschwerdeführerin in der Erbringung von Rechenleistungen bestehe, schon deshalb nicht entgegengetreten, weil die Beschwerde nicht ausführt, worin die "beratende" Tätigkeit des Komplementärs Dkfm. K bestehe, und konkrete Angaben zu den Beratungsleistungen der Mitarbeiter der Beschwerdeführerin, soweit sie sich von der Beratung über den Umgang mit den EDV-Programmen der Beschwerdeführerin unterscheiden, nicht vorgebracht werden, insbesondere aber auch deshalb, weil die Tätigkeiten des Geschäftsführers und der Mitarbeiter nicht ins Verhältnis zu der unbestritten auch die EDV-Leistungen umfassenden Gesamttätigkeit der Beschwerdeführerin gesetzt werden. Die belangte Behörde konnte ihre Feststellung, die Haupttätigkeit der Beschwerdeführerin bestehe in der Führung eines Rechenzentrums, auch darauf stützen, daß der Vertreter der Beschwerdeführerin in der mündlichen Berufungsverhandlung vorgebracht hat, Vorbehaltsaufgaben eines Wirtschaftstreuhänders würden nur in geringem Umfang erbracht. Die Ausführungen zum Überwiegen einer beratenden Tätigkeit des Geschäftsführers stellen hingegen eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung dar.

Gemäß § 20 Abs. 1 WTBO erlangen juristische Personen und Personengemeinschaften das Recht zur Berufsausübung als Wirtschaftstreuhänder durch die Anerkennung seitens der Kammer der Wirtschaftstreuhänder.

Gemäß § 33 Abs. 1 WTBO sind den Steuerberatern und Steuerberatungsgesellschaften unbeschadet der Bestimmungen der §§ 31 und 32 vorbehalten:

"a)

...

b)

die Beratung auf dem Gebiete des Buchführungs- und Bilanzwesens;

c) die Beratung und Hilfeleistung auf dem Gebiete des Abgabenrechts sowie Vertretung ihrer Auftraggeber in Abgaben- und Abgabenstrafverfahren vor den Finanzbehörden des Bundes und der übrigen Gebietskörperschaften;

d) die Anlage, die Führung und der Abschluß kaufmännischer Bücher für ihre Auftraggeber;

e) die Beratung auf dem Gebiete der Kostenrechnung und der Kalkulation sowie der kaufmännischen Betriebsorganisation, jedoch nur insoweit, als diese Beratung nicht im sachlichen Zusammenhang mit anderen befugten Erwerbstätigkeiten ausgeübt wird."

Durch die Anerkennung als Steuerberatungsgesellschaft seitens der Kammer der Wirtschaftstreuhänder hat die Beschwerdeführerin die Befugnis zur Berufungsausübung erlangt. Für die Frage, welcher Einkunftsart ihre Tätigkeit zuzuordnen ist, hatte die belangte Behörde aber zu prüfen, ob die Tätigkeit dieser Befugnis zugeordnet werden kann. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin kann aus dem von ihr zitierten hg. Erkenntnis vom 23. Oktober 1990, 89/14/0153, eine andere Rechtsansicht nicht abgeleitet werden. Aus diesem Erkenntnis ergibt sich - übertragen auf den vorliegenden Fall - lediglich, daß der Ausdruck "Wirtschaftstreuhänder" im Sinne der WTBO auszulegen ist, was

aber hier ohnedies unstrittig ist.

Wenn die belangte Behörde die Haupttätigkeit der Beschwerdeführerin, nämlich die Überlassung von EDV-Programmen und Rechnerleistungen, nicht als Berufstätigkeit der Wirtschaftstreuhänder wertete, so kann dies nicht als rechtswidrig erkannt werden. In der elektronisch-technischen Durchführung der Verarbeitung der Buchhaltungsdaten auf den Rechenanlagen der Beschwerdeführerin und in der Beratung, soweit sie sich auf die technischen Voraussetzungen für diese Verarbeitung und die erforderliche Aufbereitung der Daten bezieht, ist keine den Wirtschaftstreuhändern vorbehaltene Aufgabe - weder die Führung von Büchern noch die Beratung auf dem Gebiet des Buchführungs- und Bilanzierungswesens - zu erblicken (vgl. Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 26. September 1978, VfSlg. 8384). Es kommt dabei gar nicht darauf an, wem gegenüber die Beschwerdeführerin diese Leistungen erbracht hat. Der Umstand, daß bei der Erstellung von Programmen (insbesondere für die Buchhaltung und Lohnverrechnung) steuerliche Kenntnisse verwertet werden und auch die Programmierer in steuerlichen Fragen unterwiesen werden müssen, bewirkt nicht, daß diese Tätigkeiten als Berufstätigkeiten von Wirtschaftstreuhändern angesehen werden können. Die Herstellung von Softwareprodukten zur Unterstützung der Tätigkeit einer Berufsgruppe bedarf zwar der intensiven Beschäftigung mit berufsspezifischen Sachfragen, führt aber nicht dazu, daß sie als Berufstätigkeit dieser Berufsgruppe angesehen werden kann. Wenn die Beschwerdeführerin zum Zwecke der Erstellung und Optimierung ihrer Programme Kontakt zu Behörden aufnimmt, so kann dies keinesfalls als "Vertretung" von Auftraggebern in Abgaben- und Abgabenstrafverfahren vor Behörden angesehen werden, sodaß auch darin keine Tätigkeit iSd § 33 WTBO erblickt werden kann. Nicht relevant ist im gegenständlichen Fall, wer nach gewerberechtlichen Vorschriften zur Erbringung der von der Beschwerdeführerin durchgeführten Leistungen befugt war.

Wenn die Beschwerdeführerin vorbringt, es gebe Wirtschaftstreuhänder, die ausschließlich Buchhaltungen und Lohnverrechnungen für andere Wirtschaftstreuhänder durchführten, so übersieht sie, daß sie - wie oben ausgeführt - nicht Buchhaltungen und Lohnverrechnungen durchführt, sondern lediglich ihren Kunden Hard- und Software für die Durchführung durch diese zur Verfügung stellt.

Es mag zutreffen, daß die Beschwerdeführerin ihren Kunden - und in deren Auftrag zum Teil deren Vertragspartnern - neben den Leistung als Rechenzentrum auch Leistungen in Form der Beratung in steuerliche Fragen erbracht hat. Wie oben ausgeführt sind nach den unbedenklichen Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde derartige Leistungen aber nur in untergeordnetem Ausmaß erbracht worden; im Vordergrund stand jedenfalls die Erbringung der Leistungen eines Rechenzentrums. Die Lösung steuerlicher Fragen mag für sich gesehen eine Beratung und Hilfeleistung auf dem Gebiet des Abgabenrechts sein und damit zur Berufstätigkeit von Wirtschaftstreuhändern gehören. In Anbetracht der Haupttätigkeit der Beschwerdeführerin und somit aufgrund ihrer unzweifelhaft im Vordergrund stehenden gewerblichen Tätigkeit kann es aber nicht als rechtswidrig erkannt werden, daß ihre Einkünfte nicht als solche aus der Beruftstätigkeit der Wirtschaftstreuhänder - oder aus einer ähnlichen freiberuflichen Tätigkeit - qualifiziert worden sind.

Der vorliegende Sachverhalt bietet auch keine Anhaltspunkte dafür, daß die Tätigkeit der Beschwerdeführerin als wissenschaftlich zu werten wäre, daß sie also (nahezu) ausschließlich dem Erringen neuer wissenschaftlicher Erkenntnisse oder der Vermittlung einer Wissenschaft an andere zum Zwecke der Erweiterung des Wissenstandes dienen würde (vgl hg. Erkenntnis vom 2. Mai 1991, 90/13/0274). Ebensowenig bietet er Anhaltspunkte dafür, daß die Tätigkeit auf die Erstellung von Schriftwerken ausgerichtet und somit eine schriftstellerische Tätigkeit gewesen wäre.

Durch die Einstufung ihrer Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb wurde die Beschwerdeführerin somit nicht in ihren Rechten verletzt.

3.) Gewerbesteuermeßbescheide und Gewerbesteuerbescheide:

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann gemäß § 252 Abs. 1 BAO der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, daß die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Gemäß § 252 Abs. 2 BAO gilt Abs. 1 sinngemäß, wenn einem Bescheid Entscheidungen zugrundeliegen, die in einem Abgaben-, Meß-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid getroffen worden sind.

Bescheide betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften sind Grundlagenbescheide für Gewerbesteuermeßbescheide (vgl hg. Erkenntnis vom 30. Juni 1981, 14/2727/80, Ritz, BAO-Kommentar, § 252 Tz 9).

Die Beschwerdeführerin wurde im gegenständlichen Fall durch die Festsetzung der Gewerbesteuermeßbeträge und durch die Vorschreibung der Gewerbesteuer mit dem angefochtenen Bescheid im Rahmen des Beschwerdepunktes nicht in ihren Rechten verletzt, weil bei Erlassung des angefochtenen Bescheides die Einkünfte der Beschwerdeführerin für die Jahre 1983 bis 1988 jeweils in Feststellungsbescheiden nach § 188 BAO - für die Jahre 1983 bis 1986 in solchen des Finanzamtes - als Einkünfte aus Gewerbebetrieb qualifiziert waren.

4.) Vorauszahlungen an Gewerbesteuer für 1989 und 1990:

Mit dem Vorbringen, daß ihre Tätigkeit nicht zu Einkünften aus Gewerbebetrieb führe, wendet sich die Beschwerdeführerin auch insoweit gegen den angefochtenen Bescheid, als er die Vorauszahlungen an Gewerbesteuer betrifft. Aus den unter 2. dargestellten Gründen wird die Beschwerdeführerin aber auch durch die Vorschreibung von Gewerbesteuervorauszahlungen nicht in ihren Rechten verletzt.

Der angefochtene Bescheid war somit, soweit er die Berufung als unzulässig zurückgewiesen hat, gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben. Im übrigen war die Beschwerde gemäß§ 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Ein Antrag auf Kostenersatz wurde von der Beschwerdeführerin nicht gestellt.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1995:1991130235.X00

**Im RIS seit**

11.07.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at