

# TE Vwgh Erkenntnis 1993/7/21 91/13/0098

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 21.07.1993

## Index

20/08 Urheberrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
32/04 Steuern vom Umsatz;  
50/05 Kammern der gewerblichen Wirtschaft;

## Norm

EStG 1972 §29 Z4;  
EStG 1972 §38 Abs4;  
HKG 1946 §1 Abs2;  
HKG 1946 §61 Abs1;  
HKG 1946 §7;  
UrhG §14;  
UrhG §15;  
UrhG §16;  
UrhG §17;  
UrhG §24;  
UStG 1972 §10 Abs2 Z17;  
UStG 1972 §10 Abs2 Z7;  
UStG 1972 §2 Abs5;  
UStG 1972 §6 Z14;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde des L in W, vertreten durch Dr. R, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat V) vom 14. Dezember 1990, GZ. 6/1-1150/88-08, betreffend Umsatzsteuer 1981 - 1986, Einkommensteuer 1981 - 1985 und Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner - August 1987, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer bezieht als Steuerberater und Wirtschaftstreuhänder Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Daneben erzielte er in den Streitjahren Einkünfte aus der Vortrags- und Prüfungstätigkeit über Buchhaltung am Wirtschaftsförderungsinstitut der Kammer der gewerblichen Wirtschaft Wien (kurz: WIFI).

Strittig ist, ob diese Umsätze als Ausfluß einer schriftstellerischen Tätigkeit gemäß § 6 Z. 14 UStG 1972 unecht steuerbefreit sind bzw. die Einkommensteuer für diese Einkünfte gemäß § 37 Abs. 1 i.V.m. § 38 Abs. 4 EStG 1972 nach dem ermäßigten Steuersatz zu bemessen ist. Weiters ist strittig, ob die Prüfungsgebühren bzw. überhaupt sämtliche vom WIFI zugeflossenen Honorare als Funktionsgebühren im Sinne des § 29 Z. 4 EStG 1972 zu behandeln sind.

Im Rahmen einer die Jahre 1981 bis 1983 umfassenden Betriebsprüfung wurde die Vortragstätigkeit als schriftstellerische Betätigung gewertet und die Entgelte gemäß § 6 Z. 14 UStG 1972 steuerfrei belassen sowie dem ermäßigten Einkommensteuersatz gemäß § 38 Abs. 4 EStG 1972 unterworfen.

Die darüber ergangenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide wurden von der Finanzlandesdirektion in Ausübung des Aufsichtsrechtes gemäß § 299 Abs. 1 lit. c und Abs. 2 BAO wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde wurde vom Verwaltungsgerichtshof mit dem Erkenntnis vom 16. März 1988, 87/13/0206, als unbegründet abgewiesen.

Im Zuge einer zweiten, die Streitjahre 1981 bis 1985 betreffenden, abgabenbehördlichen Prüfung stellte die Betriebsprüferin fest, daß die Buchhaltungskurse am WIFI aufgrund von Werkverträgen abgehalten werden. Die Entlohnung erfolge nach festen Stundensätzen. Der Steuerpflichtige halte diese Kurse unter Zuhilfenahme von "Overhead-Folien", die von ihm selbst entwickelt wurden. Als Abgeltung für die Verwendung der eigenen "Overhead-Folien" werde ein erhöhter Stundensatz bezahlt. Aus den zwischen dem Beschwerdeführer und dem WIFI abgeschlossenen Werkverträgen lasse sich aber keine gesonderte Entlohnung für die Verwertung von Urheberrechten entnehmen; überdies werde er in den Verträgen verpflichtet, im Falle seiner Verhinderung für einen geeigneten Vertreter zu sorgen. Die vom Beschwerdeführer verlangten Nachweise, in welcher Höhe in den zugeflossenen Prüfungshonoraren Funktionsgebühren enthalten seien und über dessen Bestellung zum Kammerfunktionär, konnten nicht erbracht werden.

Auf der Grundlage dieser Ausführungen stufte das Finanzamt die Entgelte aus der Vortrags- und Prüfungstätigkeit als selbständige Einkünfte aus unterrichtender Tätigkeit ein und unterwarf sie dem USt-Normalsteuersatz von 18 v.H bzw. 20 v.H.

In der Berufung gegen diese Bescheide brachte der Beschwerdeführer ergänzend vor, die schriftlichen Vortragsformulare des WIFI enthielten lediglich die allgemeinen Vertragsbedingungen. Die tatsächlichen Werkverträge mit den entscheidenden Bestimmungen über das Lehrziel der Buchhaltungskurse sowie die zur Verfügung stehenden Unterlagen seien nur mündlich abgeschlossen worden. Wie aus der niederschriftlichen Aussage eines Vertreters des WIFI ersichtlich sei, bekomme der Beschwerdeführer ein Stundenhonorar von S 420,-- anstatt von S 300,-- weil er mit seinen eigenen Unterlagen (Overhead-Folien und Arbeitsblätter) arbeite und nicht WIFI-Unterlagen verwende. Daraus gehe hervor, daß der beiderseitige Vertragswille auf die Verwertung von Urheberrechten gerichtet sei. Für das Vorliegen von Funktionsgebühren spreche, daß die Prüfungsberechtigung aufgrund einer besonderen Bestellung zum Prüfungskommissär erfolge, die Zeugnisse mit dem Rundstempel des WIFI gestempelt werden und die Kurse aufgrund einer öffentlich-rechtlichen Verpflichtung - des Handelskammergesetzes - durchgeführt werden.

In der mündlichen Berufungsverhandlung wurde die Vortragsmethode des Beschwerdeführers aufgezeigt: Der bearbeitete Stoff sei von ihm mittels Roll-Folie vorgegeben worden; anhand des von den Kursteilnehmern selbst schriftlich festgehaltenen Stoffes sei ein Beispiel erstellt und von den Hörern gelöst worden. Auf der Basis dieser Folien habe er Bücher für Buchhaltung herausgegeben, die derzeit beim WIFI als einzige Buchhaltungsunterlagen verwendet würden. Aus einem vom Beschwerdeführer vorgelegten Schreiben des WIFI vom 18. November 1987 geht hervor, daß die WIFI-Prüfungen, die aufgrund von Prüfungsordnungen durchgeführt werden, als eigene Veranstaltungen unabhängig von den Kursvorträgen geführt werden und mit den Teilnehmern separat verrechnet werden. Hinsichtlich der Bestellung als Prüfer führte der Beschwerdeführer aus, eine schriftliche Urkunde existiere nicht; er sei mündlich zum Prüfungskommissär bestellt worden, mit Entscheidungsbefugnis ausgestattet gewesen und habe auch die Prüfungszeugnisse unterschrieben.

Mit dem in Beschwerde gezogenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Die Berufungsbehörde vertrat die Auffassung, § 6 Z. 14 UStG 1972 sei nicht erfüllt, weil keine schriftstellerische Tätigkeit vorliege. Die für den Buchhaltungsvortrag verfaßten "Overhead-Folien" und Arbeitsblätter seien nämlich in den Streitjahren weder in die Form eines Skriptums gefaßt worden, noch sei deren Veröffentlichung erfolgt. Da diese Unterlagen dazu dienten, den Teilnehmern den Buchhaltungsvortrag zu veranschaulichen und näher zu erläutern, könne die Vortragstätigkeit nicht als Nebenprodukt der schriftstellerischen Tätigkeit angesehen werden.

Die Voraussetzungen der Anwendung des begünstigten Steuersatzes gemäß § 38 Abs. 4 EStG 1972 seien nicht gegeben, weil einerseits die positiven Einkünfte aus der Vortragstätigkeit gegenüber den Verlusten aus der Steuerberatungskanzlei keine Nebeneinkünfte darstellen können und andererseits die vorgelegten Werkvertragsformulare, Honorarnoten und die "Erklärung der Vertragsbedingungen" keine Anhaltspunkte geben, daß mit den Honoraren für die Vortrags- bzw. Prüfungstätigkeit auch urheberrechtlich geschützte Leistungen abgegolten werden. Da der Beschwerdeführer ein nach festen Stundensätzen bemessenes Honorar erhalte, sei vielmehr anzunehmen, daß es dem WIFI um die Vermittlung bereits bekannten Wissens auf dem Gebiet der Buchhaltung und nicht um die Verbreitung oder Vervielfältigung eines Sprachwerkes ging. Die Prüfungstätigkeit könne nicht als Verwertung literarischer Urheberrechte beurteilt werden, weil der Sinn einer Prüfung darin bestehe, den Prüfungskandidaten daraufhin zu testen, ob er ein bestimmtes Wissensgebiet beherrsche.

Auch § 29 Z. 4 EStG 1972 komme nicht zur Anwendung, weil der Beschwerdeführer weder ein politisch gewählter Kammerfunktionär sei noch die mündliche Bestellung zum Prüfungskommissär ausreiche, diese Tätigkeit unter den Ausdruck "Ausübung von Hoheitsgewalt" zu subsumieren. Letzteres ergebe sich daraus, daß die Abhaltung von Buchhaltungskursen nicht in den hoheitlichen Wirkungsbereich der Kammer der gewerblichen Wirtschaft falle.

Der Beschwerdeführer erhob gegen diese Berufungsentscheidung Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Mit Beschuß dieses Gerichtshofes vom 13. März 1991, B 169/91-3, wurde die Behandlung der Beschwerde abgelehnt und diese dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten. Vor dem Verwaltungsgerichtshof werden vom Beschwerdeführer inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragte in der Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

#### 1. Schriftstellerische Tätigkeit

Gemäß § 6 Z. 14 1. Fall UStG 1972 sind die Umsätze aus der Tätigkeit als Schriftsteller von der Umsatzsteuer befreit.

Der Beschwerdeführer bringt gegen die Begründung der Berufungsentscheidung vor, die belangte Behörde habe nicht berücksichtigt, daß er im Zeitablauf mehrere Buchhaltungskurse abgehalten habe. Da er das Foliensystem für die Abhaltung des ersten Kurses erstellt habe, seien für die folgenden Kurse diese Unterlagen bereits in Schriftform zur Verfügung gestanden. Er sei daher bezüglich der Vorträge in den Folgekursen als Schriftsteller anzusehen.

Als Schriftsteller im Sinne des § 6 Z. 14 UStG 1972 gilt grundsätzlich derjenige, der eigene Gedanken in Schriftform vor die Öffentlichkeit bringt; dabei ist es nicht erforderlich, daß das Geschriebene einen wissenschaftlichen Wert aufweist oder sich durch vollendete Darstellung auszeichnet (vgl. das Erkenntnis vom 15. September 1986, 84/15/0186, 0187). Entfaltet ein Schriftsteller eine Vortragstätigkeit, die sich VOLLKOMMEN im Rahmen seines bereits in Schriftform an die Öffentlichkeit getragenen Gedankengutes bewegt, so kann diese Tätigkeit noch als unmittelbarer Ausfluß der Tätigkeit als Schriftsteller angesehen werden (vgl. das Erkenntnis vom 17. Februar 1988 85/13/0217).

Diese Kriterien erfüllt die Vortragstätigkeit des Beschwerdeführers nicht. Aus dem Vorbringen in der mündlichen Verhandlung ergibt sich nämlich, daß die vom Beschwerdeführer erstellten Folien lediglich die Grundlage für die Aufbereitung des jeweiligen Stoffgebietes durch die Unterrichteten bildeten. Somit lag primär keine schriftstellerische Tätigkeit vor, mit der das Gedankengut des Beschwerdeführers an die Öffentlichkeit getragen worden war, wobei dieses in der Folge auch im Rahmen von Vorträgen Verbreitung fand. Vielmehr stand die Vortragstätigkeit im Vordergrund der erbrachten Leistung, während die Erstellung der Folien und Arbeitsunterlagen bloß eine die Vortragstätigkeit unterstützende, wenngleich für diese wichtige didaktische Tätigkeit war. Die Folien waren daher nicht dafür vorgesehen, als selbständiges Schriftwerk der Öffentlichkeit zugänglich gemacht zu werden. Die

schriftstellerische Tätigkeit stand somit nicht dergestalt im Vordergrund, daß sie die Gesamttätigkeit des Beschwerdeführers prägte und seine Vortragstätigkeit gleichsam nur als Ausfluß oder "Nebenprodukt" der schriftstellerischen Betätigung erscheinen läßt (vgl. das Erkenntnis vom 17. Februar 1988, 85/13/0217).

Unter dem Gesichtspunkt einer Verletzung von Verfahrensvorschriften wird vom Beschwerdeführer dabei gerügt, die belangte Behörde habe die Feststellung unterlassen, daß die Folien den ganzen, für die Erlernung der "Buchführung" notwendigen Wissensstoff enthalten haben. Sie habe es unterlassen, die über die streitgegenständlichen Kurse hinausgehende Verwendbarkeit der Folien festzustellen. Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, daß sich die belangte Behörde mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren hinreichend auseinandersetzt hat. Insbesondere auf Grund des Vorbringens des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung ist die belangte Behörde - wie ausgeführt - zu Recht zu der Folgerung gelangt, daß die Folien für die jeweiligen Buchhaltungskurse erstellt worden sind.

Im Hinblick auf die oben dargestellte Sach- und Rechtslage wird auch mit dem Vorwurf, die belangte Behörde habe die Feststellung des genauen Ablaufes der Vorträge unterlassen, mangels Rechtserheblichkeit eine Verletzung von Verfahrensvorschriften nicht aufgezeigt, denn die betreffenden Angaben des Beschwerdeführers weisen auf das didaktische Ziel, dem die Gestaltung des Ablaufes der Vorträge dient, hin, lassen aber eine Verwirklichung des rechtlich maßgebenden Kriteriums der anfänglichen Darbietung eigener Gedanken gegenüber der Öffentlichkeit in Schriftform nicht erkennen. Im Hinblick auf diese Sachlage war die belangte Behörde auch nicht gehalten, von sich aus zu prüfen, auf welche Weise es zur Vereinbarung eines "Stundenhonorars" gekommen sei. Im übrigen ist nicht erkennbar, zu welchem anderen Bescheid die belangte Behörde bei einer anderen Beurteilung der Honorarbemessung hätte gelangen können.

Wenn die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid darauf verwiesen hat, eine Veröffentlichung der vom Beschwerdeführer verfaßten Kursunterlagen sei im Streitzeitraum nicht erfolgt, so hat sie damit nach dem Textzusammenhang deutlich erkennbar zum Ausdruck gebracht, daß die Folien primär nicht zur Veröffentlichung in Form eines Schriftwerkes, sondern als Arbeitsunterlagen für die Vortragstätigkeit erstellt wurden. Diese Darstellung ist im Akteninhalt gedeckt, sodaß die behauptete Aktenwidrigkeit nicht vorliegt. Ob der Beschwerdeführer, wie in der Beschwerde behauptet wird, bereits vor Aufnahme seiner Vortragstätigkeit ein System von Beispielen für das Erlernen der Buchführung entworfen hat, ist dabei nicht maßgeblich.

Als Aktenwidrigkeit wird vom Beschwerdeführer ferner gerügt, daß in der angefochtenen Berufsentscheidung auf Seite 15 (richtig: Seite 11) festgestellt werde, die Folien seien eine die Vorträge des Beschwerdeführers unterstützende Grundlage gewesen, während auf Seite 6 des Bescheides ausgeführt werde, die Betriebsprüfung habe dem Beschwerdeführer "zugebilligt", daß sich der Beschwerdeführer bei seiner Vortragsweise streng an die Arbeitsunterlagen hält. Dieser Vorwurf geht schon deswegen ins Leere, weil es sich bei den Ausführungen auf Seite 6 nicht um die Darstellung des von der belangten Behörde festgestellten Sachverhaltes, sondern vielmehr um die Wiedergabe des wichtigsten Inhalts der Berufungsschrift gehandelt hat.

Die belangte Behörde hat unter Bezugnahme auf ein entsprechendes Eventualbegehrten des Beschwerdeführers ausgesprochen, daß der ermäßigte Steuersatz im Sinne des § 10 Abs. 2 Z. 17 UStG 1972 (Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten, die sich aus urheberrechtlichen Vorschriften ergeben) auf die in Rede stehenden Umsätze nicht anzuwenden ist. Sie hat sich dabei auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Februar 1988, 85/13/0217, berufen, wonach von Entgelten aus der Einräumung bzw. Übertragung oder Wahrnehmung solcher Rechte nur gesprochen werden können, wenn dem Urheber von einem Dritten, der die Urheberrechte verwertet oder wahrnimmt, Entgelte zufließen. Der Beschwerdeführer wirft der belangten Behörde demgegenüber vor, sie habe nicht festgestellt, daß der Wille des Auftraggebers des Beschwerdeführers auf die Verwertung von Urheberrechten gerichtet war. Daß dem Auftraggeber an der Verwertung der Urheberrechte gelegen gewesen sei, sei daraus zu erkennen, daß der Beschwerdeführer ein höheres Stundenhonorar als andere Vortragende erhalten hätte. Diesem Einwand ist entgegenzuhalten, daß aus dem bloßen Umstand einer - im Vergleich zur Entlohnung anderer Vortragender - besseren Honorierung der Vortragstätigkeit insgesamt keineswegs der Schluß gezogen werden kann, daß der Beschwerdeführer dem Veranstalter der Vorträge Urheberrechte zur Verwertung durch ihn eingeräumt oder übertragen hätte. Die Verfahrensrüge des Beschwerdeführers geht somit ins Leere.

2. Verwertung selbstgeschaffener literarischer Urheberrechte

Gemäß § 38 Abs. 4 EStG 1972 ist der ermäßigte Steuersatz des§ 37 Abs. 1 EStG 1972 auch auf Einkünfte aus der Verwertung von selbstgeschaffenen literarischen oder künstlerischen Urheberrechten anzuwenden, sofern diese Einkünfte als Nebeneinkünfte erzielt werden. Solche Nebeneinkünfte liegen vor, wenn die Einkünfte im Sinne des ersten Satzes neben anderen Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 4 EStG 1972 erzielt werden, welche die Nebeneinkünfte übersteigen.

Einkünfte aus der Verwertung von Urheberrechten sind nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur gegeben, wenn in einem bestimmten Fall überhaupt eigenständige bzw. abgrenzbare Einkünfte aus einer Verwertung von selbstgeschaffenen Urheberrechten anzunehmen sind. Dies ist nur zu bejahen, wenn es sich um solche Einkünfte handelt, die nach dem zwischen dem Urheber und seinem Vertragspartner bestehenden Rechtsverhältnis (unmittelbar) als Entgelt für die Verwertung urheberrechtlich geschützter Leistungen anfallen; dies trifft nicht zu, wenn der Urheber ein Entgelt erhält, das in erster Linie gar nicht dazu bestimmt ist, eine urheberrechtlich geschützte Leistung zu entlohen (vgl. insbesondere das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 1. Oktober 1985, 84/14/0006, sowie die weiteren Erkenntnisse vom 24. Oktober 1990, 90/13/0085 und vom 9. Oktober 1991, 89/13/0133).

Wird ein Kursvortragender nicht nach dem Ausmaß entlohnt, in dem er urheberrechtlich geschützte Leistungen erbringt, sondern für die unterrichtende Tätigkeit, dann liegen keine Einkünfte aus der Verwertung literarischer Urheberrechte im Sinne des § 38 Abs. 4 EStG 1972 vor (vgl. z.B. die Erkenntnisse vom 21. Dezember 1989, 89/14/0029 und vom 9. Oktober 1991, 89/13/0133).

Für diese Beurteilung spricht sowohl die Vereinbarung in den Werkverträgen, daß der Beschwerdeführer sich auch von Dritten vertreten lassen könne, als auch die Aussage des Vertreters des WIFI. Vergütungen für eine Vortragstätigkeit, hinsichtlich der sich der Vortragende vereinbarungsgemäß vertreten lassen könnte, fallen nicht unter die Tarifbegünstigung des § 38 Abs. 4 EStG 1972 (vgl. z.B. die Erkenntnisse vom 10. Dezember 1986, 84/13/0248 und vom 21. Dezember 1989, 89/14/0029). Auch die Aussage, der Beschwerdeführer beziehe ein höheres Honorar, weil er mit seinen eigenen Unterlagen arbeite, deutet entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers, wie ausgeführt, nicht darauf hin, daß die Engelte für urheberrechtliche Leistungen bezahlt werden. Vielmehr kommt zum Ausdruck, daß erhöhte Stundenhonorare für eigenständig abgefaßte, unterrichtsbegleitende Arbeitsunterlagen bezahlt werden. Hinsichtlich der von der belangten Behörde getroffenen Aussage, eine Abgeltung urheberrechtlich geschützter Leistungen sei nicht belegt worden, liegt damit entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers eine Aktenwidrigkeit nicht vor.

Die belangte Behörde konnte daher in rechtlich unbedenklicher Weise den Schluß ziehen, der Beschwerdeführer sei mit den in Rede stehenden Einnahmen für seine unterrichtende Tätigkeit entlohnt worden.

Sind die in Rede stehenden Einkünfte des Beschwerdeführers somit nicht als Einkünfte aus der Verwertung von selbstgeschaffenen literarischen Urheberrechten anzusehen, so stellen diese Einkünfte überdies auch keine Nebeneinkünfte im Sinne des § 38 Abs. 4 EStG 1972 dar. Da das Gesetz selbst im zweiten Satz dieser Vorschrift eine Legaldefinition dieses Begriffs "Nebeneinkünfte" enthält, kommt entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers die Auslegung dieses Begriffes nach außerhalb des Steuerrechtes gelegenen Rechtsgebieten - hier der Wirtschaftstreuhänder-Berufsordnung - von vornherein nicht in Betracht, zumal die vom Beschwerdeführer offensichtlich gemeinte Bestimmung des § 34 WT-BO einen Begriff "Nebeneinkünfte" gar nicht enthält. Der Hinweis auf eine Einheit der Rechtsordnung geht somit ins Leere. Der Beschwerdeführer übersieht dabei auch, daß der Verwaltungsgerichtshof in dem auch in der Beschwerde zitierten Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 1. Oktober 1985, 94/14/0006, Slg. Nr. 6034/F, ausdrücklich von einer erschöpfenden Umschreibung des Begriffes der "Nebeneinkünfte" ausgegangen ist. Danach wäre erforderlich, daß AUßER diesen Nebeneinkünften andere Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 4 EStG 1972 erzielt werden, wobei diese anderen Einkünfte die Einkünfte aus der Verwertung von selbstgeschaffenen Urheberrechten übersteigen müssen. Gerade diese letztgenannte Voraussetzung ist aber im Beschwerdefall - auch - nicht gegeben.

### 3. Funktionsgebühren

Nach § 29 Z. 4 EStG 1972 zählen zu den sonstigen Einkünften Funktionsgebühren der Funktionäre von öffentlich-rechtlichen Körperschaften.

§ 2 Abs. 5 Z. 1 UStG 1972 bestimmt, daß die von Funktionären im Sinne des§ 29 Z. 4 EStG 1972 in Wahrnehmung ihrer Funktionen ausgeübte Tätigkeit nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit gilt.

Im Beschwerdefall divergieren die Ansichten der belangten Behörde und des Beschwerdeführers bei der entscheidungswesentlichen Frage, ob der Beschwerdeführer als Vortragender und Prüfer am WIFI Funktionär einer Körperschaft öffentlichen Rechts ist.

Dem Beschwerdeführer ist entgegen der undifferenzierten Auffassung der Berufungsbehörde zuzustimmen, daß die Funktionärseigenschaft nicht unbedingt davon abhängt, ob der Betreffende "politisch gewählt" wurde. Daraus ist aber nicht abzuleiten, daß jedermann, der außerhalb eines Dienstverhältnisses für eine Körperschaft öffentlichen Rechts tätig wird, als Funktionär einer solchen Körperschaft zu qualifizieren ist (vgl. Hofstätter/Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer Band III, § 29 EStG 1988 Tz. 7). Da das WIFI eine Abteilung (§ 61 Abs. 1 HKG) im Rahmen der Kammer der gewerblichen Wirtschaft Wien bildet, die wiederum als Körperschaft öffentlichen Rechts konstituiert ist (§ 1 Abs. 2 HKG), richtet sich der Funktionärsbegriff nach den Bestimmungen des Handelskammergesetzes.

Als Funktion im Sinne des § 29 Z. 4 EStG 1972 kann nur eine Tätigkeit eines Organes einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft angesehen werden (vgl. das Erkenntnis vom 17. März 1986, 85/15/0002). In diesem Sinn wird der Begriff Funktion auch im § 7 HKG verwendet. Danach sind Organe der Landeskammern der Präsident, das Präsidium, der Vorstand, der arbeitsrechtliche Ausschuß, die Vollversammlung, die Sektionsobmänner und -leitungen sowie die Sektionstage (vgl. auch Antoniolli/Koja, Allgemeines Verwaltungsrecht, 2. Auflage (1986), 438).

Daß der Beschwerdeführer eine der im § 7 HKG genannten Funktionen ausübt, hat weder das Ermittlungsverfahren ergeben, noch wurde dies vom Beschwerdeführer selbst behauptet. Der Beschwerdeführer hat somit als Vortragender und Prüfer keine Stellung inne, die ihn als Organwalter und somit als Funktionär erscheinen läßt.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.

#### **Schlagworte**

WIFI-Vortragender Vortragstätigkeit Skriptenhonorar Schriftsteller WIFI-Vortragender Vortragstätigkeit Skriptenhonorar Schriftsteller

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1993:1991130098.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](http://www.jusline.at)