

# TE Vwgh Erkenntnis 1992/6/3 87/13/0036

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 03.06.1992

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
20/08 Urheberrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
36 Wirtschaftstrehänder;  
65/02 Besonderes Pensionsrecht;

## Norm

EStG 1972 §37 Abs1;  
EStG 1972 §38 Abs4;  
EStG 1972 §9 Abs2;  
TeilpensionsG 1997 §1 Z4 litb impl;  
UrhG §14;  
UrhG §15;  
UrhG §16;  
UrhG §17;  
UrhG §18;  
UrhG §24 Abs1;  
UrhG §42;  
VwGG §28 Abs1 Z4;  
VwRallg;  
WTBO Allgemeine Auftragsbedingungen Wirtschaftstrehänder Abschn6;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schubert und die Hofräte Dr. Pokorny, Dr. Fellner, Dr. Hargassner und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des Dkfm. Dr. U in W, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat V) vom 5. Mai 1986, Zl. 6/1-1069/85, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1979 bis 1981, 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, ein Wirtschaftstreuhand, erzielte in den Streitjahren 1979 bis 1981 als Angestellter einer Wirtschaftstreuhand-Gesellschaft m.b.H. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Neben diesen Einkünften erklärte er Einkünfte aus selbständiger Arbeit, die aus der Abhaltung von Fachvorträgen (Seminaren) und der Erstellung von Gutachten resultierten. Für die Einkünfte aus selbständiger Arbeit beantragte der Beschwerdeführer die Zuerkennung des begünstigten Steuersatzes gemäß § 37 Abs. 1 in Verbindung mit § 38 Abs. 4 EStG 1972.

Im Zuge einer Betriebsprüfung für die genannten Jahre versagte der Prüfer den für die Erstellung von Gutachten erzielten Einkünften die Begünstigung des § 38 Abs. 4 EStG 1972 mit der Begründung, es läge diesbezüglich keine Verwertung von selbstgeschaffenen literarischen Urheberrechten vor. Das in den Gutachten zum Ausdruck gebrachte Gedankengut des Beschwerdeführers sei nicht für die Öffentlichkeit, sondern nur für den Auftraggeber bestimmt. Es handle sich um "Rentabilitätsgutachten" für diverse Gemeinden (z.B. fremdenverkehrsmaßiges Entwicklungs- und Marketingkonzept eines Kurortes, Erhaltung und Verschönerung einer Altstadtzone, Rentabilitätslage einer Kureinrichtung u.ä.). Außerdem löste der Betriebsprüfer eine für das Jahr 1977 gebildete Investitionsrücklage (richtig: einen steuerfreien Betrag gemäß § 9 Abs. 3 EStG 1972) im Jahr 1981 gewinnerhöhend auf und unterzog den aufgelösten Betrag der Tarifsteuer.

Das Finanzamt folgte im wesentlichen den Prüfungsfeststellungen und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren entsprechende Abgabenbescheide.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung. Die Anwendung der Begünstigung des § 38 Abs. 4 EStG 1972 setze nicht voraus, daß ein literarisches Werk der Öffentlichkeit zugänglich gemacht werde. Weiters sei die Bezeichnung "Rentabilitätsgutachten" unzutreffend, da auch andere Gesichtspunkte in den Gutachten behandelt würden. Der schriftliche Hinweis in den Gutachten, daß diese ausschließlich für die Stadtgemeinden bestimmt seien, diene dem Schutz der urheberrechtlichen Leistung des Beschwerdeführers. Sinn dieses Hinweises sei es, zu verhindern, daß andere Gemeinden und Personen, die nicht in einem Auftragsverhältnis zum Beschwerdeführer stünden, "eine zusätzliche Verwertung oder Plagiat-Erstellung durchführen können".

Dem vom Beschwerdeführer vorgelegten Schriftverkehr mit diversen Gemeinden war zu entnehmen, daß die Aufträge zur Erstellung der Gutachten regelmäßig den "Allgemeinen Auftragsbedingungen" unterlagen, die für die gutachtliche Tätigkeit von Wirtschaftsprüfern durch das Institut österreichischer Wirtschaftsprüfer herausgegeben sind. Danach ist der Auftraggeber verpflichtet, dafür zu sorgen, daß die Gutachten nur für eigene Zwecke verwendet werden; zu letzteren gehört auch die Vorlage an das Finanzamt und die kreditgewährende Bank. Darüber hinaus bedarf die Weitergabe der Zustimmung des Wirtschaftsprüfers.

Die belangte Behörde ersuchte einige Gemeinden um Auskunft darüber, zu welchem Zweck das jeweilige Gutachten in Auftrag gegeben worden war bzw. "wofür es verwendet wurde".

Aus den Antwortschreiben ging im wesentlichen folgendes hervor:

a) Gemeinde K: Das Gutachten habe die Errichtung eines Freizeitentrums betroffen. Zur Gesamtinvestition und der Umwegrentabilität sei das Gutachten eingeholt worden; es sei mehrfach zur Vorlage bei öffentlichen Stellen des Landes und des Bundes verwendet worden.

b) Gemeinde R: Um für den Ausbau von Kureinrichtungen Zweckzuschüsse des Bundes zu erhalten, sei ein Rentabilitätsgutachten erforderlich gewesen. Dieses sei dem Bundesministerium für Handel, Gewerbe und Industrie vorgelegt worden. Ein weiteres Gutachten habe die Entwicklung des Kurortes betroffen und bilde zusammen mit anderen ähnlichen Arbeiten eine der Grundlagen für die bisher eingeleiteten Förderungsmaßnahmen.

c) Gemeinde T: Das Gutachten habe Maßnahmen zur Ortsbildverschönerung betroffen und sei für die Gewährung eines Zweckzuschusses erforderlich gewesen. Gleichzeitig habe die Stadtgemeinde T vom Beschwerdeführer das Recht zugesichert erhalten, das Gutachten "auszugsweise auch in der Gemeindezeitung ... zu publizieren".

In der mündlichen Berufungsverhandlung brachte der Vertreter des Beschwerdeführers vor, es liege jedenfalls eine Verwertung von Urheberrechten vor. Alle Gutachten seien zur Veröffentlichung im Zuge öffentlicher Diskussion in den

Gemeinden und für öffentliche Verfahren bestimmt gewesen. Im Falle der Stadtgemeinde T sei darüber hinaus ausdrücklich das Recht auf Veröffentlichung in einem Medium vereinbart worden. In früheren Jahren seien zu Lasten begünstigter Einkünfte Investitionsrücklagen gebildet worden. Die allfällige Auflösung dieser Rücklagen müßte im Verhältnis der begünstigten zu den nichtbegünstigten Einkünften erfolgen.

Die belangte Behörde gab der Berufung insoweit statt, als sie den für das Jahr 1977 gebildeten steuerfreien Betrag gemäß § 9 Abs. 3 EStG 1972 (von den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens regelmäßig als Investitionsrücklage bezeichnet), wie in der mündlichen Berufungsverhandlung beantragt, im Verhältnis der auf Grund der Fachvorträge begünstigten zu den nichtbegünstigten Einkünften gewinnerhöhend auflöste. Außerdem teilte sie auch den Pauschbetrag für Betriebsausgaben gemäß § 4 Abs. 6 EStG 1972 im Verhältnis der begünstigten zu den nichtbegünstigten Einkünften auf. Im übrigen wies sie die Berufung als unbegründet ab.

Gegen diese Entscheidung erhob der Beschwerdeführer zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, deren Behandlung jedoch mit Beschluß vom 29. November 1986, B 559/86, abgelehnt wurde. In der antragsgemäß an den Verwaltungsgerichtshof abgetretenen und über Auftrag ergänzten Beschwerde werden Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 38 Abs. 4 EStG 1972 ist § 37 Abs. 1 leg.cit. auch auf Einkünfte aus der Verwertung von selbstgeschaffenen literarischen oder künstlerischen Urheberrechten anzuwenden, sofern diese Einkünfte als Nebeneinkünfte erzielt werden.

Mit der Frage, ob Einkünfte aus der Erstellung von Fachgutachten unter diese Begünstigung fallen, hat sich der Gerichtshof bereits wiederholt - besonders eingehend in seinem Erkenntnis vom 19. Jänner 1988, 87/14/0117 - auseinandergesetzt. Er ist zu dem Ergebnis gelangt, daß unter einer Verwertung von Urheberrechten nur eine solche im Sinne des Urheberrechtsgesetzes zu verstehen ist. Das bedeutet, daß § 38 Abs. 4 EStG 1972 sowohl zum Zuge kommen kann, wenn der Urheber das Urheberrecht selbst im Sinne der §§ 14 ff UrhG verwertet, als auch dann, wenn die Verwertung durch einen anderen stattfindet, weil der Urheber diesem eine Verwertung im Sinne der §§ 14 bis 18 UrhG, wie in § 24 Abs. 1 leg.cit. ausdrücklich vorgesehen, gestattet oder einräumt (Werknutzungsbewilligung, Werknutzungsrecht). Allen diesen Verwertungstatbeständen ist gemeinsam, daß das urheberrechtlich geschützte Werk der Öffentlichkeit zugänglich gemacht wird (vgl. das hg. Erkenntnis vom 18. September 1991, 88/13/0206). Das trifft auf Privatgutachten regelmäßig nicht zu, da diese üblicherweise nur eigenen Zwecken des Auftraggebers dienen, wobei unter eigenen Zwecken alle Zwecke zu verstehen sind, bei denen das Gutachten dazu dient, den Auftraggeber in eigener Sache zu informieren, ihm eine Entscheidungshilfe zu bieten und die so gewonnenen Erkenntnisse vor Behörden oder auch Geschäftspartnern durch Vorlage des Gutachtens zu untermauern.

Solchen Zwecken dienen auch die vom Beschwerdeführer erstellten Gutachten. Daß das für die Gutachtertätigkeit erzielte Entgelt nicht dafür bestimmt war, den Inhalt der Gutachten der Öffentlichkeit zugänglich zu machen, geht schon daraus hervor, daß der Beschwerdeführer seine Auftraggeber ausdrücklich darauf hingewiesen hat, die Gutachten fielen unter die "Allgemeinen Auftragsbedingungen" für Wirtschaftsprüfer, wonach eine Verwendung nur für eigene Zwecke gestattet sei.

Der Beschwerdeführer bestreitet, daß nur die in den §§ 14 ff UrhG vorgesehenen Verwertungstatbestände als steuerbegünstigte Urheberrechtsverwertung in Betracht kommen. Der Gerichtshof sieht sich jedoch nicht veranlaßt, von seiner ständigen Rechtsprechung abzugehen. Dagegen spricht unter anderem auch die Überlegung, daß sich die Tätigkeit eines Privatgutachters nicht so sehr von einer sonstigen von Fachwissen und Sachverstand getragenen beratenden Tätigkeit, wie sie z.B. regelmäßig von Rechtsanwälten oder Wirtschaftstreuhändern ausgeübt wird, unterscheidet, daß bei Beachtung des verfassungsgesetzlich verankerten Gleichheitsgebotes eine unterschiedliche steuerliche Behandlung gerechtfertigt wäre. Erst das Interesse der Allgemeinheit an der Veröffentlichung Eigentümlicher geistiger Werke kann als sachliches Argument dafür herangezogen werden, eine literarische Tätigkeit steuerlich zu fördern, die andernfalls im Hinblick auf ihren oft geringen wirtschaftlichen Erfolg möglicherweise nicht erbracht würde.

Der Beschwerdeführer meint weiters, in der Herstellung von Kopien sei eine Ausübung des Vervielfältigungsrechtes (§ 15 UrhG) zu erblicken. Dienten die Kopien der Vorlage an dritte Personen, so dienten sie nicht bloß dem eigenen Gebrauch im Sinne des § 42 UrhG.

Der Gerichtshof teilt auch diese Meinung nicht. Der Begriff "eigener Gebrauch" ist vielmehr im Sinne "für eigene Zwecke" zu verstehen und dient als Abgrenzung gegenüber dem Zweck der Veröffentlichung (siehe insbesondere Abs. 2 der zuletzt genannten Gesetzesstelle). Wie bereits gesagt, sind unter eigenen Zwecken alle jene zu verstehen, die dem Auftraggeber in eigener Sache als Information, Entscheidungshilfe und Beweismittel dienen. Tritt als Auftraggeber eine Gemeinde auf, so ändert der Umstand, daß die Entscheidungsfindung, der das Gutachten dient, in der Öffentlichkeit erfolgt, nichts daran, daß das Gutachten dem eigenen Gebrauch der Gemeinde dient. Gerade das Argument des Beschwerdeführers, "privater Gebrauch" scheide bei juristischen Personen aus, bestätigt diese Rechtsansicht. Kann doch wohl kaum ernstlich die Auffassung vertreten werden, die Ausübung des Vervielfältigungsrechtes bei Privatgutachten sei unterschiedlich, je nachdem, ob das Gutachten über Auftrag einer natürlichen oder einer juristischen Person erstellt wird.

Der Beschwerdeführer nimmt Bezug auf die "Allgemeinen Auftragsbedingungen" für Wirtschaftsprüfer und erblickt einen Vervielfältigungs- bzw. Verbreitungstatbestand auch darin, daß den Gemeinden das Recht eingeräumt war, die Gutachten nicht nur für die Vorlage an das Finanzamt und die kreditgewährende Bank zu verwenden, sondern auch anderen Stellen vorzulegen. Er übersieht dabei, daß der Wortlaut der "Allgemeinen Auftragsbedingungen" in Abschnitt VI die Verwendung "für eigene Zwecke" durchaus weiter faßt. Die Bestimmung lautet nämlich:

"Der Auftraggeber ist verpflichtet, dafür zu sorgen, daß die im Rahmen des Auftrages vom Wirtschaftsprüfer erstellten Gutachten, Organisationspläne, Entwürfe, Zeichnungen, Berechnungen und dgl. nur für eigene Zwecke verwendet werden; zu letzteren GEHÖRT AUCH die Vorlage an das Finanzamt und die kreditgewährende Bank. Darüber hinaus bedarf die Weitergabe beruflicher Äußerungen des Wirtschaftsprüfers seiner Zustimmung."

Damit ist klar zum Ausdruck gebracht, daß der Begriff "für eigene Zwecke" nicht NUR die Vorlage an das Finanzamt und die kreditgewährende Bank umfaßt. Diese beiden Stellen wurden wohl deswegen ausdrücklich erwähnt, um allfällige Zweifel auszuschließen, ob jene Zwecke, zu denen Finanzamt und kreditgewährende Bank ein Gutachten benötigen, als "eigene Zwecke" des Auftraggebers angesehen werden können. Derartige Zweifel sind jedoch ausgeschlossen, wenn die Verwendung eines Gutachtens dazu dient, dem Auftraggeber in eigener Sache einen wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen, wie dies z.B. der Fall ist, wenn um öffentliche Zuschüsse (Subventionen) angesucht wird.

Als weiteres Argument bringt der Beschwerdeführer vor, es wäre sachlich nicht gerechtfertigt, das Honorar für seine Gutachtertätigkeit anders zu behandeln, als Fälle, in denen der Gutachter seine Verwertungsrechte an eine Gesellschaft veräußert, die dann ihrerseits dieses Gutachten an den eigentlichen Auftraggeber "verkauft".

Ein derartiger Fall liegt dem Gerichtshof nicht vor und braucht deshalb auch nicht untersucht zu werden. Sollte aber die Überprüfung eines solchen Falles ergeben, daß das von der Gesellschaft bezahlte Entgelt in Wahrheit nicht als Entgelt für die Einräumung eines Werknutzungsrechtes (einer Werknutzungsbewilligung), sondern für das an den Auftraggeber weitergeleitete Gutachten war, so wäre die Begünstigung des § 38 Abs. 4 EStG 1972 ebenfalls zu versagen.

Auf die Ausführungen des Beschwerdeführers betreffend den möglichen urheberrechtlichen Schutz von Gutachten braucht ebenfalls nicht näher eingegangen zu werden, weil diese Möglichkeit weder von der belangten Behörde noch vom Gerichtshof in Zweifel gezogen wird. Entscheidend ist aber nicht, ob der Beschwerdeführer mit seinen Gutachten urheberrechtlich geschützte Werke geschaffen hat, sondern ob er diese Werke im Sinne des Urheberrechtsgesetzes verwertet und DAFÜR ein Entgelt erhalten hat (vgl. das hg. Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 1. Oktober 1985, 84/14/0006, sowie das hg. Erkenntnis vom 9. Oktober 1991, 90/13/0035).

In seiner Replik zur Gegenschrift der belangten Behörde weist der Beschwerdeführer darauf hin, daß er der Gemeinde T. auch das Recht eingeräumt habe, das für sie erstellte Gutachten in der Gemeindezeitung zu publizieren. Dieser Hinweis ist zwar zutreffend, ändert aber nichts daran, daß der Beschwerdeführer für die Einräumung dieses Rechtes kein gesondertes Entgelt erhalten hat, sodaß auch diesbezüglich keine begünstigten Einkünfte vorliegen.

Die Verfahrensrüge, die belangte Behörde habe die an die Gemeinden gerichtete Frage "zu welchem Zweck das jeweilige Gutachten in Auftrag gegeben bzw. wofür es verwendet worden sei" zu eng gestellt, ist unbegründet. Abgesehen davon, daß die Beschwerde in diesem Zusammenhang wiederum auf die vermeintliche "Vervielfältigung" der Gutachten zwecks Diskussion im Gemeinderat und Vorlage an öffentliche Stellen zu sprechen kommt, worin aber - wie bereits ausgeführt - keine Verwertung im Sinne des Urheberrechtsgesetzes zu erblicken ist, wäre es Sache des

Beschwerdeführers gewesen, einen Verwertungstatbestand nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen (vgl. auch diesbezüglich das bereits zitierte hg. Erkenntnis vom 19. Jänner 1988, 87/14/0117).

Auf das Beschwerdevorbringen betreffend das Vorliegen von Nebeneinkünften ist nicht einzugehen, weil auch die belangte Behörde ihre Entscheidung (ausdrücklich) nicht damit begründet hat, es lägen keine solchen vor (Seite 17 des angefochtenen Bescheides).

In einer Ergänzung seiner Replik bringt der Beschwerdeführer schließlich noch vor, es verstoße gegen die Bestimmung des § 307 Abs. 2 BAO, daß die belangte Behörde im wiederaufgenommenen Verfahren eine seit Erlassung der früheren Bescheide eingetretene Änderung der Rechtsauslegung berücksichtige, die sich auf ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes - gemeint ist jenes des verstärkten Senates vom 1. Oktober 1985, 84/14/0006 - stützt.

Dieses Vorbringen kann deswegen keine Berücksichtigung finden, weil es eine unzulässige Erweiterung des Beschwerdepunktes nach Ablauf der Beschwerdefrist darstellt. Es trifft zwar zu, daß der Beschwerdeführer den Beschwerdepunkt sehr weit gefaßt hat, indem er sich "generell in seinem Recht, auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes nicht (zusätzlich) besteuert zu werden" verletzt erklärte. Ein verbal derart weitgefaßter Beschwerdepunkt verstößt gegen das Gebot einer BESTIMMTEN Bezeichnung des Rechtes, in dem der Beschwerdeführer verletzt zu sein behauptet (§ 28 Abs. 1 Z. 4 VwGG). Er muß im Zusammenhang mit dem übrigen Beschwerdevorbringen gedeutet werden. Da die behauptete Rechtsverletzung - dies ist der Beschwerdepunkt - den Verstoß gegen eine oder mehrere Rechtsvorschriften darzutun hat, muß zumindest aus der Beschwerde als Ganzes schlüssig erkennbar sein, welche Rechtsvorschriften der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid als verletzt ansieht. Eine Verletzung der Bestimmung des § 307 Abs. 2 BAO wurde aber in der Beschwerde bzw. der Beschwerdeergänzung, die letztmals eine Bestimmung des Beschwerdepunktes erlaubte (vgl. Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit<sup>3</sup>, 523 Abs. 1 im Zusammenhalt mit 246 Abs. 1), weder ausdrücklich noch konkludent behauptet. Vielmehr ging es bezüglich der Bestimmung des § 38 Abs. 4 EStG 1972 nur darum, ob bzw. in welchem Ausmaß diese Begünstigung zustand. Selbst der weitgefaßte Beschwerdepunkt kann im Zusammenhang mit dem sonstigen Inhalt des Beschwerdeschriftsatzes äußerstenfalls so verstanden werden, daß damit Bestehen und Höhe des Abgabeananspruches in Streit gezogen waren. Der behauptete Verstoß gegen § 307 Abs. 2 BAO dehnt jedoch das Prozeßthema auf die Berechtigung der Abgabenbehörde aus, einen bestehenden Abgabeananspruch im wiederaufgenommenen Verfahren geltend machen zu können. Die zitierte Bestimmung lautet nämlich:

"(2) In die Sachentscheidung darf eine seit Erlassung des früheren Bescheides eingetretene Änderung der Rechtsauslegung, die sich auf ein Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes oder des Verwaltungsgerichtshofes oder auf eine allgemeine Weisung des Bundesministeriums für Finanzen stützt, nicht zum Nachteil der Partei berücksichtigt werden."

Wie bereits dargetan, hatte der Gerichtshof daher diesen verspätet nachgetragenen Beschwerdepunkt nicht in seine Entscheidung einzubeziehen. Dessen ungeachtet sieht er sich zu dem Hinweis veranlaßt, daß das Erkenntnis eines verstärkten Senates, auf das der Beschwerdeführer bezug nimmt, vom 1. Oktober 1985 stammt und eine allfällige Änderung der Rechtsauffassung der Abgabenbehörde erster Instanz im wiederaufgenommenen Verfahren schon deswegen keine Stütze in dem zitierten Erkenntnis gefunden haben kann, weil die betreffenden erstinstanzlichen Abgabenbescheide bereits im Dezember 1984 bzw. Jänner 1985 ergangen waren.

Die Ausführungen in der Beschwerdeergänzung betreffend die Aufteilung des Pauschbetrages für Betriebsausgaben gemäß § 4 Abs. 6 EStG sind unverständlich; sie lauten:

"Hätte der Beschwerdeführer in den in Frage kommenden Jahren (1979 bis 1981) überhaupt nur "normale" Einkünfte erzielt, also keinerlei im Sinne des § 38 Abs. 4 EStG begünstigte Einkünfte, so wäre ihm dennoch der volle Pauschbetrag des § 4 Abs. 6 EStG zugestanden. Daß er tatsächlich auch Einkünfte aus der Verwertung von Urheberrechten erzielt hat, kann ihm nicht nachträglich zum Nachteil gereichen, schon gar nicht unter Berücksichtigung des Umstandes, daß nach Auffassung der belangten Behörde ja tatsächlich nur nichtbegünstigte Einkünfte (also keine Einkünfte im Sinne des § 38 Abs. 4 EStG) zugeflossen wären"

Erstens trifft es nicht zu, daß die belangte Behörde "nur nichtbegünstigte Einkünfte" festgestellt hat (für Einkünfte aus Vortragstätigkeit wurde die Begünstigung gewährt). Andernfalls wäre ja eine Aufteilung des Pauschbetrages begrifflich gar nicht möglich gewesen. Zweitens ist nicht erkennbar, mit welchem Argument sich der Beschwerdeführer in seinen

Rechten verletzt erachtet, wenn die belangte Behörde den Betriebsausgaben-Pauschbetrag gemäß § 4 Abs. 6 EStG 1972 im vollen gesetzlich zustehenden Ausmaß berücksichtigt und diesen nicht etwa nur bei der Ermittlung der begünstigten Einkünfte abzieht, sondern ohnedies (zutreffend) eine Verhältnisrechnung nach Maßgabe der begünstigten und der nichtbegünstigten Einnahmen aufstellt und den Pauschbetrag anteilig zuordnet.

Schließlich wendet sich der Beschwerdeführer noch dagegen, daß der für das Jahr 1977 gebildete steuerfreie Betrag nach § 9 Abs. 3 EStG 1972, der im Jahr 1981 gewinnerhöhend aufzulösen war, anteilig im Verhältnis der begünstigten zu den nichtbegünstigten Einkünften des Jahres 1977 zum Teil begünstigt zum Teil nichtbegünstigt nachversteuert wurde. Da für das Jahr 1977 nur begünstigte Einkünfte (rechtskräftig) festgestellt worden seien, dürfe die belangte Behörde bei der späteren Nachversteuerung keine Aufteilung in begünstigte und nichtbegünstigte Einkünfte vornehmen.

Dieses Vorbringen ist schon deswegen nicht berechtigt, weil dem Einkommensteuergesetz 1972 nicht entnommen werden kann, daß die in § 9 Abs. 2 EStG 1972 vorgesehene Nachversteuerung von Investitionsrücklagen bzw. entsprechenden steuerfreien Beträgen dann mit einem begünstigten Steuersatz zu erfolgen hat, wenn die seinerzeitige Bildung der Rücklage (Inanspruchnahme des steuerfreien Betrages) zu Lasten begünstigter Einkünfte erfolgte. Eine Bedachtnahme auf das Ausmaß der seinerzeitigen tatsächlichen Steuerminderung im Jahr der Rücklagenbildung (Inanspruchnahme des steuerfreien Betrages), das mit Rücksicht auf die Möglichkeit eines Verlustausgleiches in Einzelfällen sogar auf Null absinken kann, ist der zitierten Nachversteuervorschrift fremd. Dazu kommt, daß jene Fälle, für die der begünstigte Steuersatz nach § 37 Abs. 1 EStG 1972 vorgesehen ist, in den §§ 37 und 38 leg. cit. erschöpfend aufgezählt sind. Die Nachversteuerung einer Investitionsrücklage (eines entsprechenden steuerfreien Betrages) fällt nicht darunter. Insbesondere kann eine solche Nachversteuerung nicht unter den Tatbestand des § 38 Abs. 4 EStG 1972 subsumiert werden, wonach nur Einkünfte aus der Verwertung von selbstgeschaffenen literarischen oder künstlerischen Urheberrechten begünstigt sind.

Die Beschwerde erweist sich demnach als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen, wobei von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden konnte, weil die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten ließ.

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

#### **Schlagworte**

Definition von Begriffen mit allgemeiner Bedeutung VwRallg7 Definition von Begriffen mit allgemeiner Bedeutung VwRallg7 Wirtschaftsprüfer Definition von Begriffen mit allgemeiner Bedeutung VwRallg7 eigener Gebrauch

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

ECLI:AT:VWGH:1992:1987130036.X00

#### **Im RIS seit**

11.07.2001

**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)