jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1991/2/13 90/13/0161

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 13.02.1991

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §111;
BAO §115 Abs1;
BAO §119 Abs1;
BAO §138 Abs1;
EStG 1972 §22 Abs1 Z1;
EStG 1972 §23 Z1;
GewStG §1 Abs1;
VwGG §41 Abs1;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Graf als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde der E gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 13. Dezember 1989, Zl. 6/3-3273/88-06, betreffend Bundesgewerbesteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 1983 bis 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Das Finanzamt erblickte in von der Beschwerdeführerin in ihren Einkommensteuererklärungen ausgewiesenen sonstigen Einkünften solche aus Gewerbebetrieb und erließ für die Streitjahre Gewerbesteuerbescheide. Die Beschwerdeführerin erhob Berufung und wandte ein, daß sie ihre Tätigkeit nur gegenüber der Wirtschaftstreuhandkanzlei ihres Ehegatten entfaltet und nie die Absicht gehabt und am öffentlichen Markt kundgetan

habe, ihre Leistungen auch anderen Unternehmen oder Personen zur Verfügung zu stellen (keine Werbung, kein Firmenschild, keine organisatorischen Voraussetzungen u.dgl.). Mangels Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr liege keine Gewerbesteuerpflicht vor. Im Rechtsmittelverfahren teilte die Beschwerdeführerin der belangten Behörde weiters mit, daß sie ausschließlich Buchhaltungs-, Verwaltungs- und Bürotätigkeiten für die Wirtschaftstreuhänderkanzlei ihres Ehegatten ausführe. Bei ihrer Tätigkeit würden Aufgaben im innerbetrieblichen Rechnungswesen überwiegen, welche aus Gründen der Diskretion und des erforderlichen Datenschutzes auch gegenüber den Mitarbeitern und Angestellten der Wirtschaftstreuhandkanzlei und der speziellen Organisation der EDV-gestützt durchgeführten Kanzleiabrechnung und Honorarverrechnung nur durch eine Person ausgeübt werden könnten, die im höchsten Ausmaß das Vertrauen des Wirtschaftstreuhänders (Ehegatten) besitze. Überdies sei die Tätigkeit stark in das innerbetriebliche Zeiterfassungs- und Programmsystem eingebunden, welches insbesondere bezüglich der innerbetrieblichen Verrechnung, innerbetrieblichen Statistiken und Auswertungen für die Kanzlei des Ehegatten maßgefertigt worden und keineswegs mit Standardprogrammen, welche auch in anderen Steuerberatungskanzleien zur Anwendung kämen, vergleichbar sei. Die spezielle EDV-Organisation und das außergewöhnliche Vertrauen, auf dem die Tätigkeit der Beschwerdeführerin beruhe, sowie die Tatsache, daß die Beschwerdeführerin nie die Absicht gehabt und auch nie am öffentlichen Markt kundgetan habe, ihre Leistungen auch anderen Unternehmungen oder Personen zur Verfügung zu stellen (weder Werbung, noch Firmenschild, Absicht oder organisatorische Voraussetzungen), rechtfertigten den Schluß, daß nach der Besonderheit der dargelegten Tätigkeit seitens anderer möglicher Auftraggeber kein Bedarf bestehe (Eingabe vom 17. Juli 1989).

Der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin sagte am 3. Oktober 1989 niederschriftlich unter anderem aus, bei der Tätigkeit der Beschwerdeführerin für die Wirtschaftstreuhandkanzlei ihres Ehegatten handle es sich um Berechnungen und Aufzeichnungen über die Effektivität der Leistung der Kanzlei und der einzelnen Mitarbeiter. Eine solche Tätigkeit erfordere im höchsten Maße das Vertrauen des Betriebsinhabers und werde einer fremden Person nicht anvertraut. Wenn kein naher Angehöriger vorhanden sei, der imstande wäre, diese Arbeit zu machen, müsse sie der Steuerberater selbst erledigen. Das System sei computerunterstützt und für die Kanzlei des Ehegatten der Beschwerdeführerin maßgefertigt. Es könne allerdings sein, daß andere Kanzleien ebenfalls Zeiterfassungs- und Programmsysteme hätten, die aber wahrscheinlich etwas unterschiedlich arbeiten dürften.

In der Eingabe vom 5. Oktober 1989 legte die Beschwerdeführerin dar, daß sie die Aufgaben des innerbetrieblichen Rechnungswesens wahrnehme, welche aus Gründen der Diskretion und des erforderlichen Datenschutzes auch gegenüber den Mitarbeitern und Angestellten der Kanzlei des Ehegatten nur durch eine Person ausgeführt werden könnten, die in höchstem Ausmaß das Vertrauen des Wirtschaftstreuhänders besitze. Die Beschwerdeführerin nehme im Rahmen eines auf einer EDV-Anlage laufenden Programmsystems einerseits die auf dem Zeiterfassungssystem beruhende Auswertung der Effizienz der Tätigkeit der einzelnen Mitarbeiter der Kanzlei des Ehegatten wahr, überwache den Zeitverbrauch der Kanzlei pro abgewickeltem Beratungs-, Gutachtens- oder Abschlußprüfungsobjekt und bereite so auch die Grundlagen für die Leistungsverrechnung mittels eines für die Kanzlei des Ehegatten maßgefertigten Programmpaketes vor. Aus den einzelnen Projektabrechnungen würden dann auch periodische Erfolgs- und Kostenrechnungen erstellt, welche eben nur für den Kanzleiinhaber (Ehegatten) bestimmt und die wegen ihrer Wichtigkeit für die Leitung der Kanzlei neben der diese Abrechnung erstellenden Beschwerdeführerin auch keinem Mitarbeiter der Kanzlei zugänglich seien. Da eine vergleichbare Tätigkeit in anderen Steuerberatungskanzleien, wenn auch nicht in dieser besonders auf die Erfordernisse der Kanzlei des Ehegatten abgestellten Form, vom Unternehmensinhaber oder von der Geschäftsleitung selbst vorgenommen werde, könne seitens anderer möglicher Auftraggeber ein Bedarf für die Leistungen, die von der Beschwerdeführerin erbracht würden, wohl ausgeschlossen werden.

Nach Durchführung einer Berufungsverhandlung traf die belangte Behörde mit dem angefochtenen Bescheid eine abweisende Berufungsentscheidung. Die von der Beschwerdeführerin für ihren Ehegatten entfaltete Tätigkeit hielt die belangte Behörde in der von der Beschwerdeführerin dargestellten Form für gegeben. Auf dem Boden des hg. Erkenntnisses vom 14. September 1988, Zl. 87/13/0248, unterstellte sie die Beteiligung der Beschwerdeführerin am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr. Eine Tätigkeit, wie sie die Beschwerdeführerin ausübe, werde in jeder Wirtschaftstreuhandkanzlei, insbesondere einer solchen, die wie jene des Ehegatten in größerem Umfang Gutachten, aktienrechtliche Abschlußprüfungen und rechtliche und betriebswirtschaftliche Beratungen erstelle bzw. durchführe, notwendig sein. Es handle sich hiebei um Arbeiten, die oft, vor allem in kleineren Wirtschaftstreuhandunternehmen,

vom Unternehmer selbst vorgenommen und mit denen oft auch nahe Angehörige des Wirtschaftstreuhänders betraut würden. Es sei sicher zutreffend, daß für solche Arbeiten nur Personen in Frage kämen, denen der Unternehmer voll vertrauen könne. Die belangte Behörde sei aber nicht der Ansicht, daß solche Arbeiten, wie sie die Beschwerdeführerin für die Wirtschaftstreuhandkanzlei ihres Ehegatten ausgeübt habe, grundsätzlich nur vom Wirtschaftstreuhänder selbst oder von nahen Angehörigen desselben ausgeübt werden könnten. Ein erheblicher Teil (wenn nicht sogar die Mehrheit) der Wirtschaftstreuhänder habe nämlich keinen Ehepartner oder keine anderen Angehörigen, welche die Fähigkeit, solche Arbeiten auszuüben, besäßen und sei daher, sofern er nicht selbst diese Arbeiten verrichten wolle, auf fremde Arbeitskräfte angewiesen. Es sei durchaus vorstellbar und sogar wahrscheinlich, daß die Beschwerdeführerin im Fall, daß ihre Tätigkeit für die Wirtschaftstreuhandkanzlei ihres Ehegatten aus irgendeinem Grund ein Ende finden würde, in einer anderen Wirtschaftstreuhandkanzlei eine gleichartige Tätigkeit verrichten könnte. Die vom steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin aufgestellte Behauptung, daß das innerbetriebliche Zeiterfassungs- und Programmsystem für die Kanzlei des Ehegatten maßgefertigt wäre, werde nicht angezweifelt. Dieser Umstand bewirke aber noch nicht, daß sich die Tätigkeit der Beschwerdeführerin grundlegend von jener unterscheide, die sonst - sei es von wem immer - im innerbetrieblichen Rechnungswesen, bei der Kanzleiabrechnung und Honorarverrechnung und Auswertung der Effizienz von Mitarbeitern geleistet werde. Dafür, daß das innerbetriebliche Zeiterfassungs- und Programmsystem für die Kanzlei des Ehegatten derart spezialisiert gewesen wäre, daß die Beschwerdeführerin die beschriebene Tätigkeit in einer anderen Wirtschaftstreuhandkanzlei nicht hätte ausüben können, seien keine Beweise erbracht, insbesondere keine Angaben darüber gemacht worden, wie dieses System arbeite, und es wären trotz ausdrücklicher Aufforderung in der Vorladung zur Berufungsverhandlung keine Unterlagen über die Arbeitstätigkeit der Beschwerdeführerin vorgelegt oder zur Berufungsverhandlung mitgebracht worden. Die belangte Behörde sah daher im angefochtenen Bescheid die Beteiligung der Beschwerdeführerin am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr als gegeben an.

Die Beschwerdeführerin erhob gegen den angefochtenen Bescheid zunächst beim Verfassungsgerichtshof Beschwerde, doch lehnte dieser Gerichtshof deren Behandlung mit Beschluß vom 12. Juni 1990, B 271/90-3, ab. In der dem Verwaltungsgerichtshof abgetretenen Beschwerde macht die Beschwerdeführerin für das hg. Verfahren sowohl inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides als auch dessen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Einwand der Beschwerdeführerin gegen die Annahme der Abgabenbehörden, sie sei gewerbesteuerpflichtig, ging im Verwaltungsverfahren dahin, daß sie sich mit der in Frage stehenden Tätigkeit nicht im Sinne des § 23 Z. 1 EStG 1972 am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr beteiligt habe.

Zur Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr führte der Verwaltungsgerichtshof in seinem von der belangten Behörde zitierten Erkenntnis vom 14. September 1988, Zl. 87/13/0248, unter Hinweis auf seine Vorjudikatur aus, eine solche Beteiligung liege auch dann vor, wenn die Betätigung nur einem einzigen Auftraggeber gegenüber erfolge. Voraussetzung sei aber, daß es sich dabei um die Erbringung einer Leistung handle, die IHRER ART NACH geeignet sei, eine Auftragserteilung nicht nur durch einen einzigen Auftraggeber zu ermöglichen. Keine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr läge nur dann vor, wenn die Beschäftigung ihrer Natur nach nur Geschäftsbeziehungen zu einem einzigen Partner ermöglichen würde.

Die umstrittene Tätigkeit der Beschwerdeführerin umfaßt nach ihren Schilderungen im Verwaltungsverfahren ihrer Art nach vorwiegend Aufgaben, die der rationellen und effizienten Führung einer Wirtschaftstreuhandkanzlei dienen, nämlich Aufgaben im innerbetrieblichen Rechnungswesen wie Kanzleiabrechnung und Honorarverrechnung, Betreuung des innerbetrieblichen Zeiterfassungs- und Programmsystems (Eingabe vom 17. Juli 1989), Berechnungen und Aufzeichnungen über die Effektivität der Leistung der Kanzlei und der einzelnen Mitarbeiter (Niederschrift mit dem steuerlichen Vertreter vom 3. Oktober 1989) unter Einsatz des speziell für die betreffende Wirtschaftstreuhandkanzlei erstellten EDV-Programmes (Eingabe vom 5. Oktober 1989). Nach der zuletzt erwähnten Eingabe bereitet die Beschwerdeführerin mit ihrer Kontrolle des jeweiligen Zeitaufwandes die Grundlagen für die Leistungsverrechnung vor und erstellt offenbar auch die periodischen Erfolgs- und Kostenrechnungen.

Eine solche Tätigkeit erscheint aber IHRER ART NACH durchaus geeignet, eine Auftragserteilung auch durch andere Wirtschaftstreuhandkanzleien zu ermöglichen, die ebenfalls an einer rationellen und effizienten Gestaltung ihres

Kanzleibetriebes interessiert sind. Daß auch andere Wirtschaftstreuhandkanzleien Zeiterfassungs- und Programmsysteme (der gegenständlichen Art) haben können, billigte der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin anläßlich der Niederschrift vom 3. Oktober 1989 zu.

Der Umstand, daß die Tätigkeit der Beschwerdeführerin auf die Wirtschaftstreuhandkanzlei ihres Ehegatten abgestimmt war, ändert nichts daran, daß sie IHRER ART NACH auch für andere Wirtschaftstreuhandkanzleien in Betracht kam. Nicht darauf, ob eine Tätigkeit gegenüber einem anderen Auftraggeber unter denselben Bedingungen mit denselben Mitteln (wie z.B. denselben EDV-Programmen) wie beim bisherigen Auftraggeber ausgeübt werden kann, kommt es an, sondern eben darauf, ob DIE TÄTIGKEIT IHRER ART NACH GEEIGNET ist, eine Auftragserteilung auch durch andere Auftraggeber zu ermöglichen. Nur wenn die BESCHÄFTIGUNG IHRER NATUR NACH lediglich Geschäftsbeziehungen zu einem einzigen Partner ermöglichen würde, läge nach dem Erkenntnis vom 14. September 1988 keine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr vor.

Für die Beschwerdeführerin wäre selbst dann nichts gewonnen, wenn man ihrem Standpunkt Bedeutung beimessen wollte, ihre Tätigkeit sei dermaßen spezialisiert und auf dem Vertrauensverhältnis zum Ehegatten aufgebaut gewesen, daß nur ihr Ehegatte als Auftraggeber in Frage gekommen sei. Lag doch diese Spezialisierung selbst nach den Schilderungen der Beschwerdeführerin über ihre Tätigkeit keinesfalls als offenkundig auf der Hand. Die belangte Behörde war daher durchaus berechtigt, von der Beschwerdeführerin den Nachweis der behaupteten Spezialisierung zu fordern. In diesem Sinn erging an die Beschwerdeführerin die Ladung zu der von ihr beantragten Berufungsverhandlung mit folgendem Zusatz:

"Zwecks Klärung des Sachverhaltes ist Ihr persönliches Erscheinen unbedingt erforderlich. MITZUBRINGENDE BEHELFE UND BEWEISMITTEL: Unterlagen über Ihre Arbeitstätigkeit in der Steuerberatungskanzlei (des Ehegatten)."

Die Beschwerdeführerin erschien zur Berufungsverhandlung jedoch nicht und es wurden auch die geforderten Unterlagen nicht beigebracht. Damit durfte die belangte Behörde, ohne den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit zu belasten, die behauptete Spezialisierung nicht als erwiesen ansehen. Entgegen dem diesbezüglichen Vorbringen in der Beschwerde verstieß nicht die belangte Behörde gegen ihre Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des Sachverhaltes, sondern die Beschwerdeführerin gegen ihre Pflicht zur Mitwirkung bei dessen Aufklärung. Zutreffend verwies hier die belangte Behörde in der Gegenschrift auf die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Dezember 1969, Zl. 1136/68, und vom 14. Jänner 1971, Zl. 216/69. Wenn die Beschwerde in diesem Zusammenhang fordert, die belangte Behörde hätte die Beibringung von Beweisen unter Anwendung einer Zwangsstrafe herbeiführen müssen, übersieht sie, daß ein derartiger Zwang eine in die Verfassungssphäre reichende Rechtsverletzung bedeutet hätte (Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 5. März 1979, B 175/76, Slg. Nr. 8510).

Die Beschwerde wendet gegen die Gewerbesteuerpflicht auch ein, die Beschwerdeführerin habe eine selbständige Arbeit, und zwar eine wissenschaftliche Tätigkeit (die Tätigkeit eines beratenden Volks- oder Betriebswirtes) bzw. eine ähnliche freiberufliche Tätigkeit im Sinne des § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 ausgeübt. Nichts dergleichen hatte die Beschwerdeführerin jedoch im Verwaltungsverfahren vorgetragen. Damit fällt dieses Vorbringen aber unter das Neuerungsverbot des § 41 Abs. 1 VwGG. Denn mag auch die Frage, ob eine der genannten Tätigkeiten im Sinne des § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 vorliegt, vordergründig eine Rechtsfrage darstellen, kann diese doch nicht ohne Kenntnis konkreter Sachverhaltselemente, nämlich der näheren Umstände, die den wissenschaftlichen Charakter der Tätigkeit oder die Ähnlichkeit mit einem im Gesetz aufgezählten freien Beruf begründen sollen, gelöst werden, was ja auch die Beschwerdeausführungen anschaulich zeigen. Werden aber Rechtsausführungen vorgebracht, deren Wahrnehmung zusätzliche Sachverhaltsfeststellungen erfordert, müssen diese bereits im Verwaltungsverfahren vorgetragen werden. Rechtsausführungen, die nur unter Einbeziehung von Sachverhaltselementen stichhältig sind, die im Verwaltungsverfahren nicht einbezogen wurden, müssen daher kraft Neuerungsverbotes vor dem Verwaltungsgerichtshof unbeachtlich bleiben (siehe Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit3, Seite 553, und die dort angeführte Rechtsprechung).

Ausführungen der belangten Behörde in der zur Beschwerde erstatteten Gegenschrift, nicht sie habe ihre Ermittlungspflicht, sondern die Beschwerdeführerin ihre Mitwirkungspflicht verletzt, hält die Beschwerdeführerin in Schriftsätzen, welche sie im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof nach Erstattung der Gegenschrift beibrachte, entgegen, der Mitwirkungspflicht wäre die in § 27 WTBO normierte Verschwiegenheitspflicht des

Wirtschaftstreuhänders und damit auch seiner Angestellten und Mitarbeiter, auch freier Mitarbeiter, entgegengestanden. Auch dies hatte die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren aber nicht eingewendet. Damit fällt aus gleichartigen Erwägungen, wie sie der vorhergehende Absatz enthält, auch dieser Einwand unter das Neuerungsverbot. Denn ohne konkrete Sachverhaltsangaben kann nicht beurteilt werden, daß und aus welchen Gründen die Tätigkeit der Beschwerdeführerin und damit ihre Auskunft darüber dem Wirtschaftstreuhänder anvertraute Angelegenheiten im Sinne des § 27 Abs. 1 WTBO oder persönliche, Betriebs- oder Geschäftsgeheimnisse im Sinne des Abs. 2 der Gesetzesstelle zum Gegenstand hatte. Ob der Hinweis auf die Verschwiegenheitspflicht, wäre er schon im Verwaltungsverfahren erhoben worden, der Beschwerde zum Erfolg verholfen hätte, kann dahingestellt bleiben. Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich allerdings noch zu der Aussage veranlaßt, daß es widersprüchlich ist, wenn die Beschwerdeführerin der belangten Behörde einerseits vorwirft, sie hätte die von ihr für notwendig erachteten Beweise von der Beschwerdeführerin unter Anwendung von Zwangsstrafen beischaffen müssen, und andererseits geltend macht, sie sei aus Gründen der Verschwiegenheitspflicht nicht in der Lage gewesen, weitere Beweise für ihre Behauptungen vorzulegen.

Die Beschwerde vermochte somit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Sie war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG und die Verordnung vom 17. April 1989, BGBl. Nr. 206.

Schlagworte

Sachverhalt Neuerungsverbot Allgemein (siehe auch Angenommener Sachverhalt)

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1991:1990130161.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